

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ - TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Spotřební daň z lihu

Excise Duty on Ethyl Alcohol

Student:

Bc. Josef Tománek

Vedoucí diplomové práce:

prof. Ing. Jan Šíroký, Csc.

Ostrava 2013

Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Josef Tománek**
Studijní program: N6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6202T049 Účetnictví a daně
Specializace: 00 Účetnictví a daně
Téma: **Spotřební daň z lihu**
Excise Duty on Ethyl Alcohol

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Klasifikace a historie daní
 3. Analýza legislativního prostředí spotřební daně z lihu v České republice a EU
 4. Komparace zákonné úpravy daně z lihu
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků diplomové práce
Seznam příloh
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

- KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. 276 s. ISBN 978-80-7357-574-8.
- STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. Praha: Havlíček Brain Team, 2009. 208 s. ISBN 978-80-87109-15-1.
- ŠULC, Ivo. *Zákon o spotřebních daních s komentářem k 1. 4. 2010*. 3. vyd. Olomouc: ANAG, 2010. 408 s. ISBN 978-80-7263-608-2.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí diplomové práce: **prof. Ing. Jan Šíroký, CSc.**

Datum zadání: 23.11.2012

Datum odevzdání: 26.04.2013

Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry

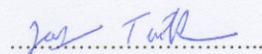


prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

Místopřísežné prohlášení

Místopřísežně prohlašuji, že jsem celou diplomovou práci vypracoval samostatně, kromě přílohy č. 1, č. 2, č. 3 a č. 4.

V Bylnici dne 26. dubna 2013

.....


Josef Tománek

OBSAH

1	ÚVOD	6
2	KLASIFIKACE A HISTORIE DANÍ	9
2.1	DAŇOVÁ TEORIE	9
2.1.1	ZÁKLADNÍ POJMY	9
2.1.2	KLASIFIKACE DANÍ	9
2.1.3	SPOTŘEBNÍ DANĚ	10
2.2	VZNIK A STRUČNÁ HISTORIE DANÍ	11
2.2.1	OTROKÁŘSKÁ SPOLEČNOST A FEUDÁLNÍ SPOLEČNOST	11
2.2.2	ROZVINUTÝ A POZDNÍ STŘEDOVĚK	11
2.2.3	ÉRA KAPITALISMU	12
2.2.4	KONEC 19. STOLETÍ A PRVNÍ POLOVINA 20. STOLETÍ	12
2.2.5	DRUHÁ POLOVINA 20. STOLETÍ A SOUČASNOST	13
2.3	VÝVOJ DANÍ NA ÚZEMÍ DNEŠNÍ ČESKÉ REPUBLIKY SE ZAMĚŘENÍM NA SPOTŘEBNÍ DANĚ	13
2.3.1	OD POČÁTKU STÁTNÍHO ZŘÍZENÍ K HABSBUKŮM	13
2.3.2	OD NÁSTUPU HABSBUKŮ PO REVOLUČNÍ ROK 1848	14
2.3.3	ČESKÉ ZEMĚ V OBDOBÍ ABSOLUTISMU AŽ PO REVOLUČNÍ ROK 1848	15
2.3.4	OD DRUHÉ POLOVINY 19. STOLETÍ PO ROK 1945	16
2.3.4.1	Lihová daň	17
2.3.5	VÝVOJ DANÍ OD POČÁTKU 1. SVĚTOVÉ VÁLKY DO KONCE 2. SVĚTOVÉ VÁLKY	18
2.3.6	OBDOBÍ 1945-1952	19
2.3.7	OBDOBÍ 1952-1992	20
2.3.8	OBDOBÍ 1993-2012	21
2.4	DÍLČÍ ZÁVĚR	21
3	ANALÝZA LEGISLATIVNÍHO PROSTŘEDÍ SPOTŘEBNÍ DANĚ Z LIHU V ČESKÉ REPUBLICE A EU	23
3.1	DEFINICE ZÁKLADNÍCH POJMŮ	23
3.1.1	LÍH	23
3.1.2	PODMÍNĚNÉ OSVOBOZENÍ OD DANĚ	25

3.1.3	OSVOBOZENÍ OD DANĚ	25
3.1.4	DAŇOVÝ SKLAD	26
3.1.5	VÝROBA	26
3.1.6	OPRÁVNĚNÝ (REGISTROVANÝ) PŘÍJEMCE	26
3.1.7	OPRÁVNĚNÝ (REGISTROVANÝ) ODESÍLATEL	26
3.2	HISTORIE VÝROBY LIHOVÝCH NÁPOJŮ	27
3.3	SPOTŘEBNÍ DAŇ Z LIHU	27
3.4	ZÁKON O LIHU	28
3.5	SPOTŘEBNÍ DAŇ Z LIHU V UNIJNÍ PRÁVNÍ ÚPRAVĚ	29
3.5.1	HARMONIZAČNÍ PROCES AKCÍZŮ V EU	29
3.5.2	SMĚRNICE 2008/118/ES	30
3.5.2.1	EMCS (Excise Movement and Control System)	30
3.5.2.2	Režim s podmíněným osvobozením od daně	30
3.5.3	SMĚRNICE 92/83/EHS	31
3.5.3.1	Možnost uplatnění snížených sazeb daně z lihu	31
3.5.3.2	Denaturace lihu v rámci EU	32
3.5.4	SMĚRNICE 92/84/EHS	33
3.5.5	PŘEDMĚT, ZÁKLAD, SAZBA A OSVOBOZENÍ SPOTŘEBNÍ DANĚ Z LIHU DLE PRÁVA EU	33
3.5.5.1	Předmět daně	33
3.5.5.2	Základ daně	35
3.5.5.3	Sazba daně	35
3.5.5.4	Osvobození od daně	35
3.6	SPOTŘEBNÍ DAŇ Z LIHU V PRÁVNÍ ÚPRAVĚ ČR	36
3.6.1	PLÁTCI DANĚ	36
3.6.1.1	Plátcí daně s povinnou registrací	37
3.6.1.2	Plátcí s povinností daň přiznat a zaplatit	37
3.6.1.3	Plátcí daně bez povinnosti registrace	37
3.6.2	VZNIK POVINNOSTI DAŇ PŘIZNAT A ZAPLATIT	38
3.6.3	PŘEDMĚT, ZÁKLAD, SAZBY A OSVOBOZENÍ OD DANĚ Z LIHU	39
3.6.3.1	Předmět daně	39
3.6.3.2	Základ daně z lihu	39
3.6.3.3	Sazby daně z lihu	40
3.6.3.4	Osvobození od daně z lihu	40
3.6.4	DOKLADY SLOUŽÍCÍ K PROKÁZÁNÍ ZDANĚNÍ VYBRANÝCH VÝROBKŮ NEBO K OPRÁVNĚNÍ NABYTÍ VYBRANÝCH VÝROBKŮ OSVOBOZENÝCH OD DANĚ	41

3.6.4.1	Doklady k prokázání zdanění vybraných výrobků	41
3.6.4.2	Doklad o osvobození od daně	43
3.6.5	PŘIJÍMÁNÍ VV PŘI UPLATNĚNÍ NÁROKŮ NA OSVOBOZENÍ OD DANĚ	43
3.6.6	ZAJIŠTĚNÍ DANĚ Z LIHU	44
3.6.7	ZDAŇOVACÍ OBDOBÍ, DAŇOVÉ PŘIZNÁNÍ A SPLATNOST DANĚ	45
3.7	SPRÁVA DANĚ Z LIHU	46
3.8	KONTROLNÍ PÁSKY	48
3.9	DÍLČÍ ZÁVĚR	49
4	KOMPARACE ZÁKONNÉ ÚPRAVY DANĚ Z LIHU	50
4.1	RAKOUSKÁ ÚPRAVA SPOTŘEBNÍ DANĚ Z LIHU	50
4.1.1	PŘEDMĚT A ZÁKLAD DANĚ Z LIHU	50
4.1.2	SAZBY DANĚ Z LIHU	52
4.1.2.1	Abfindung	52
4.1.3	OSVOBOZENÍ OD DANĚ Z LIHU	53
4.1.4	ZDAŇOVACÍ OBDOBÍ A SPLATNOST DANĚ	54
4.2	DAŇOVÉ PŘÍJMY ČESKÉ REPUBLIKY A RAKOUSKA	54
4.2.1	VÝROBA A SPOTŘEBA LIHOVIN V ČESKÉ REPUBLICE	58
4.3	DÍLČÍ ZÁVĚR	60
5	ZÁVĚR	61
5.1	DENATURACE LIHU V RÁMCI EU	61
5.2	UPLATNĚNÍ SNÍŽENÉ SAZBY U VÝROBKŮ TRADIČNÍHO A REGIONÁLNÍHO CHARAKTERU	62
5.3	KONTROLA VÝROBY A OBĚHU LIHU	62
5.4	VÝSLEDKY SROVNÁNÍ ČESKÉ A RAKOUSKÉ LEGISLATIVY	64
	SEZNAM ZKRATEK	71
	Prohlášení o využití výsledků diplomové práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1 ÚVOD

Spotřební daně v širším smyslu slova se na území dnešní ČR objevují již ve 12. století ve formě tzv. regálů. Není proto překvapením, že v daňové soustavě ČR má tento druh daně své zastoupení již od svého vzniku 1. ledna 1993. Za dvacet let své existence v rámci daňové soustavy se spotřební daně staly předmětem hned několika legislativních úprav, z nichž za nejvýznamnější je možno považovat vyhlášení nového Zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. Důvod vzniku tohoto zákona souvisel s přípravou ČR na vstup do EU a z toho plynoucími nároky na přizpůsobení tuzemské legislativy právním normám Evropského společenství. Během členství ČR v EU však byl tento zákon předmětem již několika úprav. Tyto změny byly vynuceny skutečností, že spotřební daně uvalované na vybrané výrobky¹ jsou součástí, a tedy ovlivňují konečnou cenu pro spotřebitele. Jejich rozdílné sazby tak mohou narušit hladké fungování vnitřního trhu, což je jednou z priorit orgánů EU i jednotlivých členských států. V rámci Společenství proto působí na spotřební daně proces harmonizace, který spočívá ve sladování minimálních sazeb spotřebních daní a vymezení některých podstatných pojmů. Vzhledem k historickým a kulturním rozdílům v jednotlivých členských státech a odlišným zájmům v daňové oblasti nelze dosažení celkové harmonizace spotřebních daní v brzké době předpokládat. Poslední velkou změnu prodělala domácí úprava vlivem harmonizace v roce 2008, kdy byly zavedeny energetické daně,² a došlo tak k rozšíření okruhu výrobků zatížených spotřební daní.

Oblast spotřební daně z lihu a zákonů a předpisů upravujících nakládání s lihem vůbec byla až donedávna oblastí, která nevzbuzovala příliš mnoho pozornosti. Přitom význam této spotřební daně, jakož i ostatních selektivních daní³ vzhledem k daňovému příjmu generovanému za dobu jejich existence značně vzrostl. Zatímco v roce 1993 činil příjem z výběru spotřebních daní 39 900 mil. Kč,⁴ v roce 2011 byla ze spotřebních daní vybrána suma 140 600 mil. Kč,⁵ tedy více než trojnásobek. Povědomí široké veřejnosti se však omezovalo pouze na skutečnost, že spotřební daň z lihu existuje a že tvoří podstatnou část ceny výrobků obsahujících líh, která je v případě koupi lihových výrobků hrazena u prodejce nebo výrobce. Důvodem nízké informovanosti byl také samotný charakter spotřebních daní.

¹ Spotřební daň z uhlovodíkových paliv a maziv, spotřební daň z lihu, spotřební daň z piva, spotřební daň z vína a meziproductů a spotřební daň z tabákových výrobků.

² Spotřební daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z elektřiny a daň z pevných paliv.

³ Spotřební daně.

⁴ Dostupný z: <http://www.mfcr.cz>.

⁵ Dostupný z: <http://www.celnisprava.cz/cz/statistiky/Stranky/vyrocní-zpravy.aspx>.

Zvyšování sazeb spotřebních daní obvykle nepřitahuje přílišnou pozornost a je tudíž na politické půdě snadněji prosazovatelné na rozdíl od přímých daní, zejména pak daní z příjmů.

Velký zlom v obecném nahlížení této problematiky však nastal s propuknutím „methanolové aféry“,⁶ která měla tendenci být laickou veřejností vnímána jako selhání jednotlivců. Bližší pohled na problematiku však nabízí širší souvislosti a možnost hledat příčiny i v nedostatečné právní úpravě či dohledu. Spotřební daně jsou zákonodárci většinou zpracovávány jako celek, což znamená, že konkrétní spotřební daně nejsou popisovány a rozebírány v uspokojivé míře detailu. Rešerši specializované literatury docházíme navíc k závěru, že tato problematika není v dostatečném rozsahu zpracována ani odbornou veřejností. Tématikou konkrétních spotřebních daní se zabývají následující publikace: *Spotřební a ekologické daně v České republice* (Slavomíra Svátková) a *Zákon o spotřebních daních s komentářem k 1. 4. 2010* (Ivo Šulc). Publikace zabývající se právní úpravou spotřební daně z lihu nám ovšem známa není. V naší diplomové práci si tudíž klademe za cíl pokusit se alespoň částečně zaplnit mezeru týkající se informací výše uvedené problematiky a započít širší odbornou diskuzi na toto téma.

Úvodní kapitola práce je rozdělena do tří částí. První je zaměřena na daňovou teorii, druhá část se věnuje historickému vývoji zdanění na území dnešní České republiky se zvláštním zřetelem ke spotřební dani, ve třetí části je popsána soudobá česká daňová soustava.

Následující kapitola se zaměřuje na analýzu legislativního prostředí daně z lihu, a to jak v rámci českého právního řádu, tak v rámci legislativy Evropské unie. Kromě samotné analýzy daně z lihu je zde předložena charakteristika navazujících právních předpisů upravujících nakládání s lihem. V rámci této kapitoly jsou dále vymezeny základní pojmy, je představen předmět zdaňování, tedy lih a rovněž je zde popsána činnost správce daně.

Závěrečná kapitola se zabývá srovnáním tuzemské úpravy s úpravou rakouskou. Tato komparace je provedena ze dvou důvodů. Prvním je geografická vzdálenost, respektive blízkost obou zemí a jejich obdobná rozloha. Druhým důvodem je existence Rakousko-Uherska a z ní vyplývající do dnešního dne přetrvávající podobnosti právních řádů a kulturních tradic, tedy i těch týkajících se výroby, spotřeby a zdanění alkoholu. Jako příklad lze uvést výrobu lihovin z ovoce, která není charakteristická jen pro Českou republiku, zejména pro oblast Valašska a Slovácka, ale rovněž pro Rakousko.

V kontextu výše uvedených informací si naše práce klade hned několik cílů. Dílčí ambicí je nastínit legislativní úpravu spotřební daně z lihu, zpracovat přehled základních informací

⁶ Jedná se o mediální označení kauzy na trhu s lihovinami, při které bylo otráveno methanolem 124 lidí, z nichž 42 na následky otravy zemřelo (stav k 01. 03. 2013).

ke spotřební dani z lihu a popsat problematiku spotřební daně z lihu dle platných předpisů. Finálním cílem je takto získané poznatky syntetizovat a na základě této syntézy pak formulovat doporučení pro legislativní praxi, jejichž cílem by bylo zamezit či omezit únik příjmů do státního rozpočtu.

Vzhledem k tomu, že k problematice spotřebních daní není k dispozici významnější množství odborné literatury (viz výše), čerpá tato práce především z platných právních předpisů a jiných relevantních zdrojů.

Primárním cílem našeho teoretického výzkumu je zjistit možné nesrovnalosti či slabá místa existující v rámci legislativy upravující nakládání s lihem včetně jeho výroby, distribuce a zdanění jak na úrovni české, tak na úrovni evropské legislativy.

Pro dosažení takto vytýčeného cíle budou použity následující výzkumné metody a postupy v tomto pořadí.

- 1) Analýza stávající unijní legislativy upravující výše zmíněnou oblast.
- 2) Analýza stávajícího legislativního rámce upravujícího výše zmíněnou oblast v České republice.
- 3) Analýza vybraných aspektů příslušného legislativního rámce v Rakousku.
- 4) Shrnutí dílčích výsledků analytického šetření uvedeného v bodech 1. - 3. a jejich syntéza formou doporučení jak pro oblast české legislativy, tak pro oblast unijní úpravy.

Ačkoliv je výroba a konzumace alkoholu tématem nejenom daňové politiky, nýbrž i tématem s významným etickým přesahem, cílem této diplomové práce není analýza souvisejících sociálně patologických jevů či diskuze nad jejich prevencí. Ambicí našeho teoretického výzkumu je analýza příslušného legislativního rámce bez jakékoliv vazby na společenský rozměr výroby a konzumace alkoholu.

Diplomová práce vychází z legislativy platné k 13. 03. 2013. K vazbě byla dána dne 09. 04. 2013.

2 KLASIFIKACE A HISTORIE DANÍ

Tato kapitola diplomové práce je rozdělena do tří částí. První část se věnuje daňové teorii, druhá část stručně popisuje genezi daní v celosvětovém měřítku a poslední část se zabývá vývojem daní na území dnešní České republiky.

2.1 Daňová teorie

Tato část obsahuje definici základních pojmů, dále je zde provedeno teoretické roztržení daní dle několika kritérií a nakonec je uveden popis spotřební daně.

2.1.1 Základní pojmy

Existuje několik verzí definice pojmu **daně**, jako např. „...daň představuje transfer finančních prostředků od soukromého k veřejnému sektoru“,⁷ mnohem častěji je však používán podrobnější výklad pojmu, který daň definuje jako povinnou, nenávratnou platbu do veřejného rozpočtu vyznačující se svojí neúčelností a neekvivalentností. Daň se buď pravidelně opakuje, nebo je nepravidelná a platí se v případě naplnění určitých skutečností. *Povinnost* platit daň je daná zákonem. *Nenávratností* se rozumí nemožnost obdržet zaplacenou daň zpět. *Neúčelovost* značí, že se zaplacená daň stane součástí státních příjmů a není přiřazena ke konkrétnímu úkolu. *Neekvivalentnost* je chápána ve významu, že poplatníkovi nenáleží za zaplacenou daň protihodnota.⁸

Pojem **daňová soustava** zahrnuje všechny daně, jež jsou na určitém místě a v určitou dobu vybírány. Tyto daně jsou upraveny jednotlivými daňovými zákony.

Daňový systém vedle vybírání daní zahrnuje rovněž instituce, prostřednictvím kterých jsou příslušné daně vybírány.⁹

2.1.2 Klasifikace daní

Daně lze třídit z několika různých hledisek. Za nejčastěji používané se považuje rozčlenění **podle vazby na důchod poplatníka.**

⁷ Dle KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika* (2010), str. 21.

⁸ Dle ŠIROKÝ, J. *Daňové teorie s praktickou aplikací* (2008).

⁹ Dle GRŮŇ, L. *Finanční právo a jeho instituty* (2009).

Jedná se o:

- *přímé daně*, které jsou placeny poplatníkem na úkor jeho důchodu bez možnosti přenosu na jiné subjekty. Tyto se dále dělí na daně důchodové a majetkové,
- *nepřímé daně*, které jsou prostřednictvím plátce odváděny správci daně. Zde je charakteristickým znakem právě přenos na jiný subjekt (nepřímé daně budou dále rozvedeny v samostatné kapitole).

Další členění vychází ze **subjektu daně**, tedy osoby, která je nucena daň platit. Daně tedy mohou být odváděny *jednotlivcem, domácností, manžely* či *firmou*. S rozdělením dle subjektu daně souvisí kritérium shody osoby poplatníka a plátce. Termínem poplatník se rozumí subjekt zatížený daňovým břemenem, zatímco v případě plátce se jedná o osobu mající povinnost daň vypočítat a odvést. Oddělení subjektu plátce a poplatníka je relevantní u nepřímých daní.

Jiné praktické třídění rozlišuje **daně dle objektu**. Rozlišujeme daně *důchodové, výnosové, majetkové, obrátové* nebo *spotřební*. Poslední jmenované jsou uvaleny buď na veškerou spotřebu, nebo na spotřebu vybraných výrobků.

Jako další hledisko lze uvést **klasifikaci daní dle respektování příjmových poměrů poplatníka**. Respektování důchodové situace poplatníka je typické pro *daně osobní*, zatímco *in rem daně* důchod poplatníka nezohledňují.

Dle **druhu sazby** jsou **daně klasifikovány** jako:

- *ad valorem* (k hodnotě) – jejich výše vychází z ceny zdaňovaného základu,
- *specifické* (jednotkové) – jsou stanoveny podle množství jednotek daňového základu nebo množství jednotek užitečné vlastnosti v daňovém základu.

2.1.3 Spotřební daně

Jelikož spotřební daně neberou v potaz důchod spotřebitele, řadíme je mezi **in rem daně**. V současné době se tyto dělí na dvě základní větve. Do první spadají tzv. **obratové daně**, které jsou uvalovány na všechno zboží (v ČR je tato funkce plněna daní z přidané hodnoty neboli DPH). Druhou větev představují **selektivní nepřímé daně**, které jsou specifické výrazně vyšším daňovým zatížením a tvoří tedy důležitou součást příjmů veřejných rozpočtů. Jejich výnosnost je dána také technikou zjištění DPH, protože právě DPH se vypočítává

z ceny včetně selektivní spotřební daně. Tyto daně jsou uvalovány zpravidla na komodity s nepružnou elasticitou poptávky.¹⁰

V současnosti jsou uváděny především dva důvody existence selektivních spotřebních daní. Prvním je již výše zmíněná vysoká výnosnost těchto daní, druhým důvodem je snaha odradit potenciální konzumenty od škodlivé spotřeby.¹¹

2.2 Vznik a stručná historie daní

V historii lze první doklady o vybírání daní nalézt v souvislosti s počátkem prvních organizovaných států, historie daní je tudíž velmi bohatá. V rámci této kapitoly tedy bude nastíněna stručná geneze daní v jednotlivých obdobích.

2.2.1 Otrokářská společnost a feudální společnost

Platby s charakterem daní tvořily v této etapě jen nepatrnou část panovníkovy příjmu. V tomto období je význam daní minimální, objevují se ale první přímé a nepřímé daně. Je nutné podotknout, že daně v tomto období byly dobrovolné a jejich odvod se uskutečňoval nepravidelně.

Ve starém Egyptě existovaly předchůdkyně daní výhradně v podobě naturální. Ve starém Řecku se poprvé objevuje předchůdce dnešní pozemkové daně, tzv. *tribut*. V případě antického Říma byly příjmy pokladny tvořeny hlavně válečnými kořistmi a rovněž právem k vlastnictví majetku obyvatel podrobených zemí.

Ve feudální společnosti se úloha těchto předchůdkyň daní příliš nemění, jejich hlavním účelem nadále zůstává financovat dvůr panovníka.¹²

2.2.2 Rozvinutý a pozdní středověk

V období rozvinutého a pozdního středověku dochází k určitému zlomu. Z této doby jsou již k dispozici záznamy dokládající první odvody, které lze k daním přímo zařadit. Mezi tyto

¹⁰ Dle KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika* (2010).

¹¹ Dle ŠIROKÝ, J. *Daňové teorie s praktickou aplikací* (2008).

¹² Dle STARÝ, M. *Dějiny daní a poplatků* (2009).

odvody patří **domény, regály**, později k nim přibývají **kontribuce** a **akcízy**. Tyto odvody vykazující znaky daní budou vysvětleny v dalších části této práce.

Epocha středověku je také spjata se vznikem profese *daňového pachtýře*, jehož úkolem byl výběr daní na základě panovníkovy licence. V této době rovněž vznikají první seznamy nemovitostí, které se stávají podkladem majetkových daní. Poprvé také dochází k oddělení financí panovníka a financí státu. Odvod daní začíná být pravidelný a povinný.¹³

2.2.3 Éra kapitalismu

Ačkoliv je éra kapitalismu spojena s liberalismem, který vychází ze zásady minimalizovat státní intervence do ekonomiky, dochází právě v tomto období k nárůstu počtu oblastí, do kterých stát zasahuje. Důsledkem je zvyšující se daňové břemeno. V této etapě také vznikají první daňové soustavy. Povinnost pravidelného daňového odvodu je poprvé ukládána všem ekonomickým subjektům.

2.2.4 Konec 19. století a první polovina 20. století

Na konci 19. století a v první polovině 20. století pokračuje nárůst počtu oblastí, do kterých stát zasahuje. Stát například přebírá odpovědnost za zajištění minimální úrovně vzdělání nebo zabezpečení přerozdělovacích procesů. Vůbec poprvé jsou výnosy z daní použity pro cíle sociální politiky a daň se již zcela běžně vybírá na základě daňového přiznání. S růstem počtu dělnictva souvisí progresivnost daní. Poprvé se rovněž diskutuje o daňových únicích.

Období mezi dvěma světovými válkami je charakterizováno růstem daňové kvóty, jejíž příčinou byly zvýšené výdaje na obnovu ekonomiky po 1. světové válce a vysoké výdaje na zbrojení ve 30. letech. V tomto časovém úseku se důchodové daně již zcela běžně dělí na osobní a firemní.

¹³ Dle STARÝ, M. *Dějiny daní a poplatků* (2009).

2.2.5 Druhá polovina 20. století a současnost

První dvě dekády po druhé světové válce, tedy období od roku 1945 až do konce 60. let, byly ve znamení vlivu učení J. M. Keynese, což znamená, že dochází k nárůstu daňové kvóty, v mnoha zemích až nad hranici 50 procent.

Období 70. a 80. let minulého století je poznamenáno vlivem *ekonomiky strany nabídky*, což se projevilo např. ve snižování daňových sazeb a daňového břemene. Ve státech EU je zavedena DPH a je také iniciován dodnes probíhající proces postupné harmonizace daní členských států EU. Nadále roste význam nepřímých daní, které začínají tvořit stále významnější podíl v rámci daňových výnosů. I zde se jedná o pokračující trend. K současně diskutovaným tématům patří především otázka praní špinavých peněz a tvorba strategie vedoucí k zamezení daňových úniků.¹⁴

2.3 Vývoj daní na území dnešní České republiky se zaměřením na spotřební daně

2.3.1 Od počátku státního zřízení k Habsburkům

Počátky daňové soustavy v českých zemích byly velice podobné těm v řadě tehdejších evropských monarchií. První předchůdci dnešních daní na našem území pocházejí z doby prvních feudálních monarchií.¹⁵

Za první povinnou platbu daňové povahy vybíranou od obyvatel knížectví lze zřejmě považovat *tribut pacis* (daň z míru), na jehož úhradu přispívali všichni svobodní rolníci. Celní úřad datuje svou existenci již od 10. století n. l. Jeho úkolem bylo vybírat *celní regál*. Tento typ poplatku odváděný svobodnými rolníky byl určen výhradně panovníkovi a souvisel s propůjčením práv, která spadala pod jeho kompetenci, jako například právo vařit pivo, právo lovu a později také právo razit mince. V českých zemích, tak jako v ostatních evropských monarchiích, se dále vybíraly **Domény** a od 12. století rovněž **Kontribuce** a **Akcízy**.¹⁶ **Doména**, která měla zpravidla naturální charakter, představovala odvedení části příjmů z majetku panovníka. Za předchůdce dnešních přímých daní lze považovat **Kontribuci**, která se vybírala z majetku, hlavy i výnosů a jejíž výběr byl založen na

¹⁴ Dle ŠIROKÝ, J. *Daňové teorie s praktickou aplikací* (2008).

¹⁵ Dle HLEDÍKOVÁ, Z., JANÁK, J., DOBEŠ, J. *Dějiny správy v českých zemích od počátků státu po současnost* (2005).

¹⁶ Dle STARÝ, M. *Dějiny daní a poplatků* (2009).

tzv. *repartiční metodě*. V rámci této metody byl panovníkem nebo stavovským sněmem schválen potřebný výnos daně a až poté byl tento předpokládaný výnos rozvrhnut na jednotlivé skupiny poplatníků. Vzhledem k tématu této diplomové práce je nutno rovněž popsat tzv. **Akcízy**, které je možno považovat za předchůdce dnešních nepřímých daní. Akcízy existovaly ve dvou podobách. První formou byla obchodová daň v podobě poplatku, jenž vycházel z ceny zboží při právním převodu. Druhá forma byla reprezentována daní z oběhu vztahující se na určité druhy výrobků. Řídila se buď množstvím, nebo jeho stanovenou užitnou hodnotou.¹⁷

Ve 12. a především ve 13. století postupně docházelo k přechodu velkých pozemkových držav do vlastnictví šlechty a církve, což se projevilo značným snížením panovníkových příjmů. Z toho důvodu se ve 13. století poprvé vypisuje tzv. *obecná berně*. Jednalo se o klasickou přímou majetkovou daň, která byla vybírána za všechny pozemky v zemi bez ohledu na vlastnické vztahy. Ve 14. století bylo České království územně rozděleno do 12 krajů. Určitý kraj byl vždy reprezentován *komisí berníků*, jejichž povinností bylo oznamovat místo a časový termín výběru peněz. Vznik tohoto správního členění lze považovat za vytvoření prvních daňových obvodů v českých zemích. V 15. a hlavně v 16. století přebírají kontrolu nad daňovou správou stavové. Koncept *obecná berně* se rozrůstá a v jeho rámci se začínají objevovat nové dávky, kupříkladu *daň z hlavy*, *daň kapitálová*, na Moravě pak *berně z úroku*.

2.3.2 Od nástupu Habsburků po revoluční rok 1848

Nástup Habsburků na český trůn v roce 1526 sebou nesl nové prvky v mnoha oblastech, v neposlední řadě pak v oblasti daní a poplatků. Jako příklad lze uvést snahu převést české zemské orgány pod vedení vídeňského ústředního orgánu, což je možno vnímat jako úsilí o centralizaci monarchie. Na počátku vlády Habsburků na českém trůně opakovaně došlo k situaci, kdy stavy odsouhlasily poskytnutí vojenské pomoci na místo odvedení peněžní daně.

Pod výrazem *obecná berně* se i nadále skrývaly různé typy daní, jako například *berně korunovační*. Co se týká spotřebních daní, na ty byl zpočátku vlády Habsburků kladen velký důraz. Vybírala se například *berně třicátého peníze* či *berně ze jmění*. Za vlády

¹⁷ Dle ŠIROKÝ, J. *Daňové teorie s praktickou aplikací* (2008).

Ferdinanda I. (1526 - 1564) byla nastolena *nepřímá daň z prodeje*.¹⁸ Tato daň byla uvalena na většinu zboží sloužícího k uspokojování základních životních potřeb a její zavedení tudíž významnou měrou postihlo výdaje městského stavu a poddaných. Právě pro odpor těchto skupin obyvatelstva je záhy přistoupeno k jejímu zrušení. Od poloviny 16. století dochází k obnovování některých královských regálů, jako například *regálu celního* nebo *regálu solního*. Na úrovni krajů bylo dále vybíráno tzv. *posudné* neboli *berně pivní*, tedy tehdejší nejdůležitější spotřební daň. Základem pro kalkulaci této daně byl počet načerpaných a distribuovaných sudů piva. Mezi další vybírané dávky patřila *berně z prodeje* postihující v individuálních případech různé druhy zboží.¹⁹

Za třicetileté války (1618 - 1648) sehrály hlavní úlohu nepřímé daně, které byly uvalovány na takové druhy zboží, ze kterých bylo možno daň spolehlivě a snadno vybrat a kontrolovat. Za velmi významnou byla pokládána tzv. *Sbírka* představující daň z hlavy. Zpočátku byla vybírána jednorázově, nicméně z důvodu velkého výnosu se každým rokem opakovala. Za zajímavost z tohoto období lze považovat *daň z komínů*. Během války přirozeně dochází k opětovnému nárůstu významu cla.²⁰

2.3.3 České země v období absolutismu až po revoluční rok 1848

Třicetiletá válka poznamenala mnoho oblastí a daně v tomto směru nebyly výjimkou. V tomto období jsou již formulovány první hospodářské cíle státu, k jejichž naplnění měly přispět také daně a poplatky. Celé období je charakterizováno vysokou finanční náročností systému, a to jednak z důvodu rozšíření výčtu oblastí, do nichž stát zasahuje, a také z důvodu téměř nepřetržitého vedení válek, kterých se Rakousko-Uhersko, jehož součástí byly české země, zúčastňovalo.

Panovnickovy příjmy byly tvořeny z jedné části *berněmi*, které byly od přelomu 17. a 18. století nazývány *kontribucemi*. Tato část panovníka příjmu byla podmíněna každoročně deklarovaným souhlasem stavů. Její jádro bylo tvořeno *daní pozemkovou* a *daní z výnosu půdy*. Členila se na *extraordinarium*, částku dobrovolně placenou vrchností, a *ordinarium*, částku povinně placenou poddanými. Druhou část panovnickových příjmů tvořily výnosy z regálů. Této části příjmů se posléze dostalo označení *kamerální oblast*. Ve skutečnosti se jednalo o daně nepřímé, již výše zmiňované akcízy, jejichž význam

¹⁸ Dle HLEDÍKOVÁ, Z., JANÁK, J., DOBEŠ, J. *Dějiny správy v českých zemích od počátků státu po současnost* (2005).

¹⁹ Dle STARÝ, M. *Dějiny daní a poplatků* (2009).

²⁰ Dle ŠIROKÝ, J. *Daňové teorie s praktickou aplikací* (2008).

se postupem času i vlivem západoevropských zemí zvyšoval. Simultánně také dochází k nárůstu počtu komodit, které jsou akcízy zatíženy. Do této sféry zdanění patřily také potraviny. V roce 1829 byly v rámci *patentu o potravní dani* jednotně upraveny daně, které se doposud v různých částech monarchie vyvíjely spíše rozmanitě.²¹

Roku 1654 je sestavena tzv. *Berní rula*, která se stává prvním českým katastrem a na jejímž základě dochází k povinnému zdanění rustikální půdy, tedy selských pozemků. V roce 1748 je *Berní rula* nahrazena *I. Tereziánským katastrem*, zásadnější změnu však přináší až *II. Tereziánský katastr* (1757), který vedle půdy rustikální zahrnuje i půdu dominikální, která ovšem podléhá nižšímu zdanění. *Tereziánský katastr* byl posléze pro svoji nedostatečnost nahrazen *katastrem Josefínským* (1785). Tento již mezi půdou panskou a selskou nerozlišoval.

Důležitou část příjmu státu tvořily také monopoly. Jednalo se o výhradní právo státu na výrobu a odbyt určitých komodit, většinou velmi ceněných, s cílem usnadnit vybírání nepřímých spotřebních daní. Mezi tyto komodity patřily kupříkladu tabák, sůl, výbušniny a líh.

Před revolučním rokem 1848 byla daňová soustava tvořena *jednotnou daní kontribuční*, dále *daněmi reálnými, úrokovými, třídními, domovními, výdělkovými, nepřímými* a v neposlední řadě také *clem*.²²

2.3.4 Od druhé poloviny 19. století po rok 1945

Druhá polovina 19. století je na území českých zemí ve znamení vytváření moderní soustavy daní a poplatků. Jsou nastolovány nové trendy, zejména centralizace daňového systému. Nadále pokračuje trend započatý už v osvícenství, kterým je rozšiřování povinností státu. Z tohoto důvodu dochází ke zvyšování počtu a růstu významu jednotlivých daní a poplatků. Vzhledem k tomu, že na výběru daní se až do prvních dekád 20. století podílejí i soukromé subjekty, získává stát výlučnou pravomoc v této věci pouze postupně. V této etapě se již běžně začaly naplňovat základní prvky daňových vztahů, jak je známe dodnes, a to: *subjekt daně, předmět daně, obsah daně a daňová sazba*. Za velice důležitou událost

²¹ Dle HLEDÍKOVÁ, Z., JANÁK, J., DOBEŠ, J. *Dějiny správy v českých zemích od počátků státu po současnost* (2005).

²² Dle STARÝ, M. *Dějiny daní a poplatků* (2009).

z roku 1848 je považováno nastolení principu všeobecné daňové povinnosti. Téhož roku je rovněž založeno Ministerstvo financí v Praze.²³

Oblast přímých daní, která byla na českém území vytvářena od začátku 19. století, se dělila do dvou větví. K první větvi náležely daně výnosové. Zde lze zařadit *daň domovní*, *daň veřejně účtujících podniků*, *všeobecnou daň výdělkovou* a *daň z kapitálových úroků a rent*. Druhou větev tvořily daně důchodového typu, kde zahrnujeme *daň z příjmů* a *daň z vyššího služebného*. Toto rozdělení se v praxi projevovalo dvojitým daňovým zatížením, nejdříve *dani výnosovou*, následně *dani důchodovou*.²⁴

Nepřímé daně tohoto období se vyznačovaly vyjmutím výrobků zahrnutých již ve *všeobecné dani potravní* a jejich zařazením pod samostatnou daň. Největšího výnosu ze spotřebních daní bylo dosahováno u tabákového monopolu. Státní monopoly (ve všech odvětvích obecně) i nadále zůstávaly důležitým příjmem státního rozpočtu. Významným prostředkem obchodní politiky zůstávalo i nadále *clo*. Mezi nepřímé daně tedy patřilo *clo*, dále *potravní daň*, *cukerní daň*, *pivní daň*, *petrolejová daň*, *potravní daň z masa spotřebovaného mimo velká města*, *potravní daň z vína prodávaného na venkově* a *lihová daň*.²⁵

Daňové výnosy státu v roce 1913 byly ze 40 procent zajišťovány daněmi přímými a ze 60 procent daněmi nepřímými.²⁶ Z hlediska zaměření této diplomové práce bude pozornost věnována lihovému dani, o níž pojednává následující podkapitola.

2.3.4.1 Lihová daň

Tato daň měla v českých a moravských zemích dlouhou tradici. Za první regulaci této daně lze považovat již výše zmiňovaný *patent o potravní dani* z roku 1829, podle něhož byl zdaňován dovoz alkoholu do hlavních měst zemí a také čepování alkoholických nápojů na venkově.

Dle právní úpravy *dekretem dvorské komory* (1794) se líc zdaňoval již při výrobě a celková výše daně byla kalkulována dle množství výrobku a obsahu alkoholu v něm.

Podle kategorie zpracovávaných látek se lihovary dělily na šest typů (např. lihovary řepné a melasové, lihovary škrobové, aj.) Způsob stanovení výše daně pro lihovar se odvíjel od jeho typu. V případě tzv. **konzumního lihovaru** byla daň ukládána na základě množství

²³ Dle HLEDÍKOVÁ, Z., JANÁK, J., DOBEŠ, J. *Dějiny správy v českých zemích od počátků státu po současnost* (2005).

²⁴ Dle ŠIROKÝ, J. *Daňové teorie s praktickou aplikací* (2008).

²⁵ Dle STARÝ, M. *Dějiny daní a poplatků* (2009).

²⁶ Dle ŠIROKÝ, J. *Daňové teorie s praktickou aplikací* (2008).

alkoholu, který byl takto uveden do volného oběhu. U tzv. **produkčních lihovarů** se daň ukládala přímo u subjektu - výrobce a její výše byla stanovena částkou za každý stupeň alkoholu ve vyrobeném hektolitr.

Od daně byly osvobozeny malé lihovary produkující tekutinu pouze pro spotřebu domácností a lihovary vyrábějící denaturovaný líh. Zdanění nepodléhal ani líh vyráběný pro vědecké účely.²⁷

2.3.5 Vývoj daní od počátku 1. světové války do konce 2. světové války

Tento časový úsek lze rozdělit do dvou období, oddělených od sebe daňovou reformou v roce 1927. Není nezajímavé, že vznik Československé republiky v roce 1918 neměl na oblast daní zásadní vliv.

Do roku 1927 k větším zásadním změnám v daňové sféře nedošlo. U několika typů daní nastaly změny, jako kupříkladu u *všeobecné výdělkové daně* nebo u *výdělkové daně veřejně účtujících podniků*. Přibylo pouze několik málo nových druhů daní, jako např. *přepychová daň*, *daň z majetku*, *daň z obratu* nebo *daň z obchodu s cennými papíry*.

Rok 1927, jak již bylo výše naznačeno, byl spojen s daňovou reformou, jejíž podstata spočívala ve sjednocení daňového práva, zjednodušení a zprůhlednění daňového systému, modernější systematizaci a dosažení vyšší míry soustavnosti.²⁸ Daňovou soustavu ilustruje tab. 2.1.

²⁷ Dle STARÝ, M. *Dějiny daní a poplatků* (2009).

²⁸ Dle STARÝ, M. *Dějiny daní a poplatků* (2009).

Tabulka 2.1 - Daňová soustava v roce 1928

1	Daň důchodová
2	Všeobecná daň výdělková
3	Zvláštní daň výdělková
4	Pozemková daň
5	Domovní daň
6	Rentová daň
7	Daň z tantiém
8	Daň z vyššího služného
9	Daň z obohacení
10	Daň z obratu
11	Přepychová daň
12	Spotřební daně nápojové
13	Spotřební daně na jiné potraviny
14	Spotřební daně na jiné spotřební předměty

Zdroj: ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie*, str. 39-40 (2008) + vlastní zpracování autorem.

Reforma tedy rozčlenila přímé daně na daně důchodové (1) a daně výnosové (2-9). Nepřímé daně se sestávaly z daně z obratu (10), přepychové daně (11) a akcízů (12-14).

Spotřební daň nápojová (12) byla rozdělena do dvou skupin. První skupinu tvořily nápoje s obsahem alkoholu jako pivo, šumivá vína a líh. Druhá skupina obsahovala nápoje jako sodová či minerální voda.

Spotřební daně na jiné potraviny (13) zahrnovaly *daň z cukru, potravní daň na čáře, daň z droždí a daň z masa*.

Spotřební daně na jiné spotřební předměty (14) byly tvořeny *daní z elektrických zdrojů záření, daní ze zapalovadel, daní z uhlí, daní z motorových vozidel, daní z vodní síly a daní z minerálních olejů*.²⁹

2.3.6 Období 1945-1952

Mezi první úkoly vlády na konci druhé světové války patřilo očištění právních předpisů právního řádu od prvků zavedených v době protektorátu. Ve stejné době byla rovněž

²⁹ Dle ŠIROKÝ, J. *Daňové teorie s praktickou aplikací* (2008).

započata postupná tvorba nového právního řádu. Co se týče oblasti daní, jednotlivé kroky vedly spíše než k zásadní změně k navrácení ke stavu před druhou světovou válkou.

Skupina přímých daní i nadále vycházela z daňové reformy z roku 1927. Za podstatnější změny lze považovat zavedení *daně ze mzdy, zemědělské daně, živnostenské daně, daně z úroků z úsporných vkladů, daně z literární a umělecké činnosti a daně ze samostatné činnosti*.³⁰

V kategorii nepřímých daní však byly provedené změny podstatně hlubší. Na období jednoho roku (1945) byla zavedena *přepychová daň*, některé nepřímé daně byly naopak zrušeny (např. *potravní daň na čáře, daň z minerálních a sodových vod, daň z vodní síly*) a nově byla zavedena *spotřební daň z cigaretového papíru*. Za nejpodstatnější změnu v tomto období lze považovat zavedení tzv. *všeobecné daně*, která substituovala všechny tehdejší nepřímé daně a které nakonec podléhaly i státní finanční monopoly.

Velice důležitými pro příjem státního rozpočtu se staly *odvody ze zisku a jiné odvody ze státních podniků*.³¹

2.3.7 Období 1952-1992

Rok 1952 byl v oblasti daní spojen s velkou reformou daňové soustavy, která byla vytvořena v reakci na novou politickou a hospodářskou situaci. Nová daňová soustava byla ve srovnání s předchozí značně jednodušší a její uspořádání se řídilo subjektem daně. Skládala se ze dvou základních skupin, a to *daně ze sektoru hospodářství*, která byla placena organizacemi, a *daně z obyvatelstva*, kterou platili občané. Nutno poznamenat, že daňové zatížení podniků bylo oproti daňovému zatížení občanů velmi vysoké.

Daně občanů byly tvořeny *daní ze mzdy, daní z příjmů obyvatelstva, živnostenskou daní* (tato byla v roce 1961 zrušena a nahrazena *přirážkou k daní z příjmů obyvatelstva*) a *domovní daní*. *Daň z literární a umělecké činnosti* byla přejata z předchozího systému beze změny.

Mezi daně placené organizacemi patřily *daň z obratu, daň z výkonů* (stala se součástí *daně z obratu*), *důchodová daň družstevních a jiných organizací a daň zemědělská*. V roce 1970 nahrazují nově zavedené *podnikové daně* dosavadní *odvody ze zisku a jiné odvody ze státních podniků*. Experiment s *podnikovými daněmi* se však nevydařil a byl nahrazen *odvody do státního rozpočtu*. Tento systém odvodů se skládal z *odvodu ze zisku, odvodu ze jmění,*

³⁰ Dle STARÝ, M. *Dějiny daní a poplatků* (2009).

³¹ Dle HLEDÍKOVÁ, Z., JANÁK, J., DOBEŠ, J. *Dějiny správy v českých zemích od počátků státu po současnost* (2005).

*odvodu z odpisů základních prostředků, odvodu z objemu mezd, příspěvku na sociální zabezpečení, dodatkového odvodu a odvodu státních hospodářských organizací.*³²

Veškerý úsek nepřímých daní byl pokryt již výše zmiňovanou *daní z obratu*. Tato daň vykazovala i prvky selektivních spotřebních daní. Výběr probíhal jednorázově a sazby byly určovány státem dle druhu zboží, přičemž do skupiny s nejvyšší sazbou patřily např. cigarety, káva, alkohol. Pro období 1964 - 1978 byla zavedena *daň z motorových vozidel*.³³

2.3.8 Období 1993-2012

S pádem komunismu v listopadu 1989 přišlo na řadu také vytvoření nové daňové soustavy, která by odrážela nové společenské a ekonomické poměry (tyto změny ilustruje obr. 2.1). V mezidobí 1989-1992 bylo provedeno několik změn, jako například sjednocení sazeb *daně z obratu* do čtyř daňových pásem.³⁴

V současné době náš daňový systém vychází z daňové reformy z roku 1993. Tato daňová soustava je postupně novelizována. Větší změny byly zaznamenány v souvislosti se vstupem naší země do Evropské unie, kdy byly původní zákony *o dani z přidané hodnoty* a *o spotřebních daních* nahrazeny novými, a to jmenovitě **Zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních**, a **Zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty**, které nabýly účinnosti 1. května 2004. Od 1. 1. 2008 jsou součástí daňové soustavy v ČR tři nové selektivní spotřební daně, a to *daň z elektřiny*, *daň ze zemního plynu* a *některých dalších paliv* a *daň z pevných paliv*. Tyto daně jsou označovány jako tzv. ekologické.³⁵

2.4 Dílčí závěr

Cílem této kapitoly bylo podat stručný nástin základních pojmů daňové teorie a klasifikace daní s důrazem na spotřební daň. Celá problematika je ukotvena do historického rámce, v jehož kontextu je věnována pozornost genezi daně a jejím předchůdcům jak na území dnešní České republiky, tak mimo něj. Chronologický přehled je ukončen popisem soudobé české daňové soustavy.

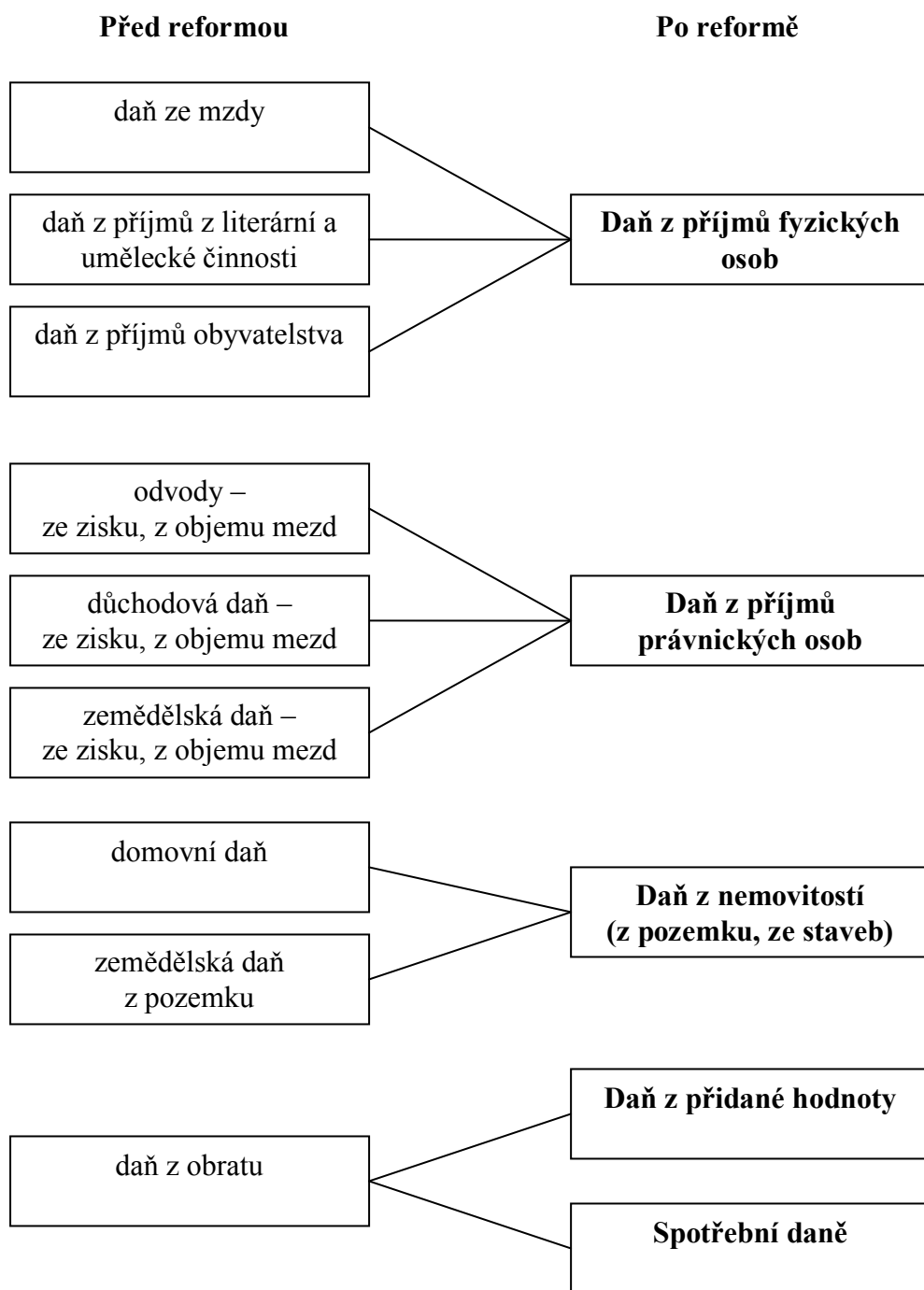
³² Dle STARÝ, M. *Dějiny daní a poplatků* (2009).

³³ Dle HLEDÍKOVÁ, Z., JANÁK, J., DOBEŠ, J. *Dějiny správy v českých zemích od počátků státu po současnost* (2005).

³⁴ Dle STARÝ, M. *Dějiny daní a poplatků* (2009).

³⁵ Dle ŠIROKÝ, J. *Daňové teorie s praktickou aplikací* (2008).

Obrázek 2.1 - Srovnání vybraných daní České republiky před a po reformě k 1. 1. 1993



Zdroj: ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie*, str. 45 (2008) + upraveno autorem.

3 ANALÝZA LEGISLATIVNÍHO PROSTŘEDÍ SPOTŘEBNÍ DANĚ Z LIHU V ČESKÉ REPUBLICE A EU

V rámci této kapitoly budou vysvětleny základní pojmy, dále bude následovat analýza legislativního prostředí, a to jak na unijní tak i tuzemské úrovni. Kapitola bude zakončena rozбором činnosti správce daně a povinností značit líc kontrolními páskami.

3.1 Definice základních pojmů

Pro důkladnější vysvětlení problematiky budou v této kapitole stručně charakterizovány základní pojmy.

3.1.1 Líc

Líc, rovněž nazývaný jako ethylalkohol či ethanol, lze zařadit ke skupině jednoduchých chemikálií. Chemický vzorec lihu je $\text{CH}_3\text{CH}_2\text{OH}$, zkráceně $\text{C}_2\text{H}_5\text{OH}$. Proces výroby se nazývá destilace. V ethanolu se nacházejí další látky jako estery, zásady nebo methanol. Tato sloučenina se dá vyrobit **syntetickým procesem** nebo daleko běžnějším **kvasným způsobem**, který je stručně popsán níže.

V případě **syntetického procesu** se jedná o průmyslový způsob výroby lihu, v rámci kterého jsou jako základní suroviny používány ropa a uhlí. Touto cestou lze získat ethanol o čistotě až 99,7 %. Nutno zmínit, že takto získaný líc není používán v kosmetickém ani potravinářském průmyslu.

Kvasný způsob získání lihu je naopak založen na fermentaci přírodních surovin, jakými jsou kupříkladu brambory, cukrová řepa nebo obilí. Všechny tyto suroviny jsou charakterizovány vysokým obsahem jednoduchých cukrů. Ethanol při výrobě projde i několikrát přes „*destilační kolonu*“, ³⁶ která slouží k odstranění nežádoucích látek. Kvalita lihu je při aplikaci tohoto způsobu výroby ovlivněna vstupními surovinami. ³⁷

³⁶ Soustava zařízení, jejichž pomocí je uskutečňována destilace.

³⁷ Dostupný z:

http://www.alkoholik.cz/zavislost/alkohol_jako_chemikalie/alkohol_ethanol_ethanol_ethylalkohol_lih_vlastnosti_vyroba_pouziti_ucinky.html.

Z pohledu daní a také k vzhledem k jedné z významných událostí roku 2012, tzv. „*methanolové aféry*“ je nutno zmínit pojem **denaturace**. Hlavním účelem denaturace je znehodnocení lihu k pitným účelům. Existují dva způsoby provedení denaturace, a to:

- **Obecná denaturace** – do lihu jsou přidávány vícesložkové denaturační látky.³⁸ Hlavním záměrem je znemožnění použití lihu pro pitné účely. Nutno také poznamenat, že obecně denaturovaný líh je osvobozen od daně, bez ohledu na to, pro jaké účely je používán.
- **Zvláštní denaturace** – při tomto postupu jsou denaturační látky přidávány dle potřeby zákazníka. K odběru zvláštně denaturovaného lihu musí být vydané zvláštní povolení z místně příslušného celního úřadu a povolení Ministerstva zemědělství.³⁹ Takto získaný líh je následně využíván například v automobilovém nebo kosmetickém průmyslu.⁴⁰

Pod pojmem **lihoviny** jsou zařazeny všechny alkoholické nápoje, vyjma piva a vína, které obsahují alespoň 15 % objemu ethanolu. Při jeho výrobě se smí používat pouze kvasný ethanol, protože při syntetickém způsobu výroby obsahuje líh nefyziologické doprovodné látky, které mohou být zdraví škodlivé.

Navzdory svému širokému užití je líh znám především jako složka alkoholických nápojů. Bývá však používán kupříkladu jako přídavek pohonných hmot ke zrychlení práce spalovacích motorů. Ethanol má své místo i při výrobě čisticích prostředků, např. okeny. Jeho nízkého bodu tuhnutí je využíváno při výrobě nemrznoucích směsí, dále se využívá při výrobě voňavek a v neposlední řadě také v lékařství, třeba jako desinfekční prostředek.

Nezajímavý není dvojí pohled na líh z hlediska ručitele. Z daňového hlediska zde v roli ručitele vystupuje Ministerstvo financí ČR. Pokud však bude na líh nahlíženo jako na standardní výrobek, který musí splňovat určité předpoklady, vykazovat určité vlastnosti a při jehož výrobě musí být splněny určité technologické postupy, pak je ručitelem Ministerstvo zemědělství ČR.

Do oběhu lze dle **zákona č. 61/1997 Sb., o lihu** uvádět pouze líh:

a) syntetický

1. rafinovaný,

³⁸ Příloha č. 2 Vyhlášky Ministerstva zemědělství o technických požadavcích na výrobu, skladování a zpracování lihu.

³⁹ Dle § 10 zákona č. 22/1997 Sb., o technických požadavcích na výrobky a o změně a doplnění některých zákonů.

⁴⁰ Dostupný z: http://vydavatelstvi.vscht.cz/knihy/uid_es-002_v1/hesla/denaturace.html.

- 2. bezvodý,
- 3. technický,
- b) sulfitový,
- c) kvasný
 - 1. surový,
 - 2. rafinovaný,
 - 3. bezvodý,
- 4. ovocné a jiné destiláty,
- d) zvláště denaturovaný
 - 1. syntetický rafinovaný,
 - 2. syntetický technický,
 - 3. kvasný,
- e) obecně denaturovaný
 - 1. syntetický,
 - 2. kvasný,
- f) úkapy a dokapy,
- g) přiboudlina.^{41 42}

3.1.2 Podmíněné osvobození od daně

Tímto pojmem je označen odklad povinnosti přiznat nebo zjistit, vyměřit a zaplatit daň do dne uvedení do volného daňového oběhu.⁴³

3.1.3 Osvobození od daně

Osvobozením od daně se rozumí uvedení vybraných výrobků (dále už jen VV), na něž se vztahuje režim s podmíněným osvobozením od cla, do volného daňového oběhu, aniž vznikne povinnost přiznat nebo zjistit, vyměřit a zaplatit daň.⁴⁴

⁴¹ Dle § 11 odst. 1 Zákona o lihu.

⁴² *Přiboudlina* je směs vyšších alkoholů (propanol, butanol atd.), která vzniká při alkoholovém kvašení.

⁴³ Dle § 3 písm. e) ZSpD.

⁴⁴ Dle § 3 písm. f) ZSpD.

3.1.4 Daňový sklad

Za daňový sklad považuje Zákon o spotřebních daních (dále už jen ZSpD) prostorově ohraničené místo umístěné na území ČR, v němž jeho provozovatel za podmínek stanovených tímto zákonem VV vyrábí, zpracovává, skladuje, přijímá nebo odesílá. Daňovým skladem nemůže být čerpací stanice nebo pěstitelská pálenice.⁴⁵

3.1.5 Výroba

Tímto pojmem ZSpD rozumí proces, při kterém:

- VV vznikne,
- z VV, který je předmětem daně, vznikne VV, který je jiným předmětem daně.⁴⁶

3.1.6 Oprávněný (registrovaný) příjemce

ZSpD rozumí tímto pojmem fyzickou osobu (dále už jen FO) nebo právnickou osobu (dále už jen PO), která není provozovatelem daňového skladu a která v rámci své podnikatelské činnosti na základě povolení jednorázově nebo opakovaně přijímá VV v režimu podmíněného osvobození od daně dopravované z jiného členského státu. Oprávněný příjemce nesmí VV v režimu podmíněného osvobození od daně skladovat a odesílat.⁴⁷

3.1.7 Oprávněný (registrovaný) odesílatel

Tímto pojmem ZSpD označuje takovou FO nebo PO, která dopravuje VV v režimu podmíněného osvobození od daně z místa dovozu do daňového skladu oprávněnému příjemci v jiném členském státě, do místa vývozu v jiném členském státě nebo příjemci v jiném členském státě EU. Tato osoba musí být na daňovém území ČR provozovatelem daňového skladu.⁴⁸

⁴⁵ Dle § 3 písm. g) ZSpD.

⁴⁶ Dle § 3 písm. u) ZSpD.

⁴⁷ Dle § 3 písm. i) ZSpD.

⁴⁸ Dle § 3 písm. k) ZSpD.

3.2 Historie výroby lihových nápojů

První doklady dokumentující zkvašování cukernatých plodů sahají do období několika tisíciletí před naším letopočtem. Ve starověkém Egyptě byly lihové koncentráty získávány z vína, ve starověké Číně vznikaly první lihové nápoje procesem zkvašení medu, rýže a ovoce, ve starověké Indii byl velmi populární nápoj vzniklý fermentací rýžové mouky. V Evropě souvisejí první poznatky o destilaci s činností alchymistů v 10. století našeho letopočtu.⁴⁹

První zmínky o destilaci na území dnešní ČR, které se v převážné míře vztahují k vínu, spadají do období vlády Jana Lucemburského (1310 - 1346) a především jeho syna Karla IV. (1346-1378). První vinopalna byla založena za vlády Václava IV. (1378 - 1419) v Kutné Hoře a to na počátku 15. století. S tím, jak rostl zájem o destiláty, se rozšiřoval i okruh surovin sloužících k výrobě lihu. Mezi tyto suroviny patřilo především obilí a různé druhy ovoce, jako například švestky a jablka, na konci 18. století se k nim pak přidávají brambory, cukrová řepa a melasa.⁵⁰ V roce 1874 se na území dnešní ČR nacházelo 8 velkých průmyslových lihovarů, 40 melasových lihovarů a 284 menších zemědělských lihovarů, jejichž celková produkce činila kolem 420 tisíc hektolitrů ethanolu ročně.⁵¹ **Pro srovnání** v období od ledna do září roku 2012 bylo v ČR vyprodukováno více než 905 tisíc litrů ethanolu.⁵²

3.3 Spotřební daň z lihu

Lih, stejně jako pivo, víno, meziprodukty,⁵³ minerální oleje a tabákové výrobky jsou na území ČR zatíženy selektivní spotřební daní. Výčet daní je taxativní, což znamená, že na území ČR nelze vybírat daň, která není v zákoně uvedena.

Spotřební daň z lihu podléhá ve smyslu právní úpravy unijním pravidlům, prezentovaných v rámci sekundárního práva EU, konkrétně následujícími směnicemi:

- **Směrnice rady 2008/118/ES** ze dne 16. prosince 2008 o obecné úpravě spotřebních daní a o zrušení Směrnice 92/12/EHS (dále jen Směrnice 2008/118/ES),

⁴⁹ Dostupný z: <http://www.destillo.cz/michane-napoje/zpravy/z-historie-alkoholu-i-staroveke-civilizace>.

⁵⁰ Melasa je vedlejší produkt při výrobě cukrové třtiny.

⁵¹ Dle EXNAR, P. *Lihovarnická příručka*.

⁵² Dostupný z: <http://eagri.cz/public/web/mze/ministerstvo-zemedelstvi/statistika/zemedelstvi/lih/>.

⁵³ Pod tuto skupinu patří např. desertní a desertní kořeněná vína, ovocná vína, medovina atd.

- **Směrnice Rady 92/83/EHS** ze dne 19. října 1992 o harmonizaci struktury spotřebních daní z alkoholu a alkoholických nápojů (dále jen Směrnice 92/83/EHS),
- **Směrnice Rady 92/84/EHS** ze dne 19. října 1992 o sbližování sazeb spotřební daně z alkoholu a alkoholických výrobků (dále jen Směrnice 92/84/EHS).

Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, kterým je vymezena právní úprava spotřebních daní v tuzemsku, vychází z výše uvedených směrnic. Právní úprava týkající se zdanění lihu je v tomto zákoně uvedena v Hlavě II. Kromě tohoto právního předpisu je nutno respektovat i další právní normy, jmenovitě: **Zákon č. 61/1997 Sb., o lihu**, **Zákon č. 110/1997 Sb., o potravinách a tabákových výrobcích**, **Zákon č. 22/1997 Sb., o technických požadavcích na výrobky** a **Vyhlášku č. 149/2006 Sb.**, kterou se provádí **Zákon č. 676/2004 Sb., o povinném značení lihu**.

3.4 Zákon o lihu

Tento právní předpis upravuje podmínky pro úpravu, výrobu, skladování, evidenci a oběh lihu. Jeho hlavním účelem je zajistit daňové příjmy státního rozpočtu z výše uvedených činností a stanovit omezení týkající se změn jednotlivých druhů lihu.

Dle této právní normy lze lih vyrábět a upravovat pouze v lihovarech schválených Ministerstvem zemědělství nebo Ministerstvem průmyslu a obchodu. Tuto činnost může vykonávat pouze fyzická nebo právnická osoba na základě žádosti o koncesi a jejím následným schválením příslušnými státními orgány.

Činnost právnických nebo fyzických osob provozujících lihovary podléhá dohledu celních úřadů. Celní úřady se zaměřují na množství lihu obsaženého v zásobách surovin, polotovarů a hotových výrobků. FO nebo PO tedy mají povinnost evidovat záznamy o výrobě, příjmu, zásobách a vydání lihu a také o množství lihu v zásobách surovin, polotovarů a hotových výrobků. Dále musí ke dni uzávěrky provést fyzickou inventuru zásob lihu a veškerou evidenci uchovávat po dobu deseti let.

V § 17 tohoto zákona jsou uvedeny činnosti, které jsou klasifikovány jako přestupky a jako takové jsou zákonem sankciovány. V tomto paragrafu je však také možno nalézt jednu z mnoha příčin „*methanolové aféry*“ z roku 2012, kterou jsou dle našeho názoru nedostatečně přísné sankce hrozící za uvedení zdraví škodlivého lihu do volného oběhu. Tento přestupek je trestán pokutou, nikoliv trestním řízením.

S tímto zákonem souvisejí také některé vyhlášky, které jsou samostatně vydávány jednotlivými ministerstvy pro oblast svého působení. Například Ministerstvo zemědělství ve Vyhlášce č. 141/1997 Sb., stanovuje technické požadavky na skladování, zpracování a výrobu lihu a kvalitativní požadavky na líc. Vyhláška Ministerstva financí č. 150/2008 vymezuje kontrolu výroby a oběhu lihu a provedení dalších ustanovení Zákona o lihu s tím souvisejících.⁵⁴

3.5 Spotřební daň z lihu v unijní právní úpravě

3.5.1 Harmonizační proces akcízů v EU

Pojem harmonizace je v oblasti daní interpretován jako přizpůsobení a sladění národních daňových systémů. Nejdříve je tedy určena daň, která má být harmonizována, následně je harmonizován daňový základ a v rámci posledního kroku jsou sjednocovány daňové sazby. Ve stejných fázích probíhá i sladění akcízů v EU, které se kromě výše uvedených aspektů dále soustřeďuje kupříkladu na osvobození od daně či zjednodušení administrativy.⁵⁵ Harmonizační proces akcízů, stejně jako ostatních daní patřil a patří k důležitým problémům EU, neboť členské státy EU mají tendence vnímat tyto snahy o harmonizaci daní jako zásah do národní suverenity.

Harmonizační proces akcízů, který vychází z článku 99 Smlouvy o založení Evropského hospodářského společenství, je uskutečňován pomocí tří skupin směrnic, a to:

- **horizontální směrnice**, v jejímž rámci byl stanoven obecný režim, byly upraveny pojmy jako výroba, zpracování, držení a přeprava VV a prostřednictvím které byly zavedeny pojmy jako třeba daňové sklady, mezi nimiž se mohou tyto VV pohybovat bez povinnosti platit daň,
- **strukturální směrnice**, které jsou zaměřeny na předmět a základ daně VV,
- **směrnice o sazbách** týkající se aproximace sazeb VV.

⁵⁴ Zákon č. 61/1997 Sb., o lihu.

⁵⁵ Dle ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii* (2012).

3.5.2 Směrnice 2008/118/ES

Tato směrnice představuje horizontální směrnici, jejíž implementace byla pro všechny členské státy k 1. lednu 2012 povinná. Směrnice navazuje v některých oblastech na zrušenou Směrnicí 92/12/EHS, a to například u zboží, které bylo nakoupeno soukromými osobami pro jejich vlastní potřebu a převezeno z jednoho členského státu do druhého, vzniká povinnost ke spotřební dani v pouze v tom členském státě, kde bylo zboží podléhající spotřební dani nabyto.⁵⁶ Dále směrnice upřesňuje základní pojmy, jako např. výroba či zpracování. Nově tato směrnice zavádí systém EMCS uvedený níže.

3.5.2.1 EMCS (Excise Movement and Control System)

Elektronický systém pro přepravu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani (Excise Movement and Control System, EMCS) je v provozu od 1. dubna 2010. Implementace tohoto systému vedla ke zlepšení ve fungování vnitřního trhu, zabezpečení kvalitnější kontroly a k účinnějšímu řízení dopravy VV v režimu podmíněného osvobození od daně v rámci EU. Mezi další prvky tohoto systému patří např. nahrazení původních papírových dokladů elektronickými. Vzhledem k tomu, že tento systém propojuje více než 80 tisíc daňových subjektů a 27 národních správců daně členských zemí EU, umožňuje jak vzájemnou kontrolu, tak efektivní předávání informací mezi těmito subjekty.⁵⁷

3.5.2.2 Režim s podmíněným osvobozením od daně

Tímto pojmem se rozumí daňový režim aplikovaný při zpracování, výrobě, přepravě a skladování VV podmíněně osvobozených od spotřební daně. Dle Směrnice 2008/118/ES je možno výše uvedené činnosti uskutečňovat pouze v daňovém skladu.

Směrnice 92/83/EHS však stanovila dvě výjimky, které mohou členské státy uplatnit, a to:

1. VV nemusí být vyrobeny v daňovém skladu, pokud se jedná o výrobky již zdaněné a pokud by celková daň ze složkových alkoholických výrobků nebyla nižší než daň z výsledného produktu.⁵⁸
2. Lih vyrobený v tzv. *malých lihovarech*,⁵⁹ který nebude součástí obchodu v rámci EU a který bude hned po dokončení výroby propuštěn pro domácí spotřebu, může být vyprodukován mimo daňové sklady a jeho konečné zdanění bude paušální.⁶⁰

⁵⁶ Článek 27 Směrnice 2008/118/ES.

⁵⁷ Dostupný z: <http://www.celnisprava.cz/cz/dane/spd-system-emcs/Stranky/default.aspx>.

⁵⁸ Článek 24 odst. 1 Směrnice 92/83/EHS.

3.5.3 Směrnice 92/83/EHS

Výše uvedená směrnice se řadí ke strukturálním směrnicím, které jsou zaměřeny na předmět a základ daně VV, a to konkrétně u piva, vína, ostatních kvašených nápojů, meziproduktů a lihu. Tato směrnice také ustanovuje podmínky, za kterých je možno uplatnit osvobození od daně. Zajímavostí je, že ačkoliv jsou minimální sazby u lihových výrobků stanoveny dle Směrnice 92/84/EHS, Směrnice 92/83/EHS dává možnost členským státům snížit sazby spotřebních daní za splnění určitých podmínek, které jsou nastíněny v následující pasáži.

3.5.3.1 Možnost uplatnění snížených sazeb daně z lihu

Existuje dvojí možnost uplatnění snížených sazeb z lihu. Za prvé jde o možnost uplatnění snížené sazby pro všechny členské státy EU. Směrnice např. dává možnost uplatnit snížené sazby na líc, který je vyroben v malých lihovarech s roční produkcí maximálně 10 hektolitrů čistého alkoholu. Kromě toho mohou členské státy, které uplatňovaly sníženou sazbu u podniků produkujících mezi 10 až 20 hektolitry čistého alkoholu ročně před rokem 1992, využívat této výhody i nadále. Členské státy však musí zabezpečit, aby případně zavedené nižší sazby platily stejně i pro líc dovezený na jejich území nezávislými malými lihovary nacházejícími se na území jiných členských států.⁶¹

Za druhé jde o možnost uplatnění snížené sazby členským státem pro výrobky regionálního a tradičního charakteru. Česká republika této možnosti využívá u lihu vyrobeného pěstitelskými pálenicemi. K uplatnění této snížené sazby, která však nesmí být nižší o více než 50 % základní vnitrostátní sazby spotřební daně z lihu, je však nutno splnit tyto podmínky:

- I. Líc musí být vyroben pěstitelskou pálenicí, jejíž roční objem výroby přesahuje 10 hektolitrů lihu z ovoce dodaného pěstiteli.
- II. Maximální množství na jednu domácnost pěstitele činí 30 litrů ovocného destilátu ročně.
- III. Takto získané ovocné destiláty jsou určeny pouze pro domácí spotřebu.⁶²

⁵⁹ Článek 22 odst. 2 Směrnice 92/83/EHS - tímto pojmem rozumí lihovar, který je právně a hospodářsky nezávislý na jakémkoliv jiném lihovaru.

⁶⁰ Článek 22 odst. 4 Směrnice 92/83/EHS.

⁶¹ Článek 22 odst. 1 a 3 Směrnice 92/83/EHS.

⁶² Úřední věstník L 316 ze dne 31. 10. 1992, str. 21.

V bodě I. však může nastat problém ohledně podmínky týkající se pěstitelských pálenic, kterou české právní neobsahují. Je tedy nutné, aby při následující novelizaci Směrnice 92/83/EHS bylo toto ustanovení buď vyjmuto a nebo aby byla provedena úprava Zákona o spotřebních daních a Zákona o lihu ve shodě s evropskou legislativou.

Kromě ČR využívá tuto výjimku také Bulharsko, Maďarsko, Rumunsko a Slovensko. Sníženou sazbu u lihu využívá také např. Francie, a to u rumu s obsahem alkoholu nejméně 40 %.⁶³

Pro oba typy výjimek je společné, že takto snížená sazba nesmí být nižší o více než 50 % základní vnitrostátní sazby spotřební daně z lihu.⁶⁴

3.5.3.2 Denaturace lihu v rámci EU

Denaturace lihu se v rámci unijní úpravy člení stejně jako v tuzemské úpravě na denaturaci obecnou a denaturaci zvláštní.

Při obecné denaturaci je povinností každého členského státu oznámit Evropské komisi denaturační prostředky (včetně příslušných údajů), které hodlá v rámci vnitrostátní denaturace lihu používat. Tato povinnost musí být splněna nejpozději tři měsíce před plánovanou změnou denaturačních prostředků. Komise pak maximálně do jednoho měsíce od obdržení oznámení musí tuto informaci sdělit ostatním členským státům. Pokud v průběhu dvou měsíců od informování ostatních států nevznesl Komise ani některý ze členských států námitku, považuje se tento postup denaturace Radou EU za schválený. V případě vznesení námítky v uvedené lhůtě je rozhodnutí přijato pomocí tzv. regulativního postupu.⁶⁵

V případě zvláštní denaturace lihu však může být od daně osvobozen i ten líc, který byl denaturován v souladu s požadavky určitého členského státu.⁶⁶ Problém ovšem nastává v tom, že takto zvolené denaturační prostředky jsou zveřejněny pouze v právním systému určité země. Pokud tedy vznikne nárok na osvobození od daně z lihu v jiném členském státě než ve státě, podle něhož byl líc denaturován, přidává to na starosti jak daňovým subjektům, tak daňovým orgánům. Při další novelizaci by tedy bylo velice vhodné, aby se postup používaný u obecně denaturovaného lihu přenesl i na ten denaturovaný zvláštním způsobem.

⁶³ Článek 23 Směrnice 92/83/EHS.

⁶⁴ Článek 22 odst. 2 Směrnice 92/83/EHS.

⁶⁵ Článek 5 Rozhodnutí Rady o postupech pro výkon prováděcích pravomocí svěřených Komisi ze dne 28. 6. 1999.

⁶⁶ Článek 27 Směrnice 92/83/EHS.

3.5.4 Směrnice 92/84/EHS

Tato směrnice stanovuje minimální sazby u alkoholových výrobků a doplňuje tak Směrnicí 92/83/EHS. V následující tabulce 3.1. jsou uvedeny sazby u konkrétních akcízů.

Tabulka 3.1 - Sazby u jednotlivých akcízů

Akcíz	Minimální sazba daně
Alkohol a alkoholový výrobek	550 EUR/hl čistého alkoholu
Meziprodukty	45 EUR/hl
Tiché víno	0 EUR/hl
Šumivé víno	0 EUR/hl
Pivo	0,748 EUR/hl nebo 1,87 EUR/hl/stupeň alkoholu finálního produktu

Zdroj: Směrnice 92/84/EHS.

Je třeba upřesnit, že k alkoholu řadíme ethylalkohol, lihoviny a další nápoje s obsahem alkoholu vyšším než 22 %. K meziproduktům patří nápoje s obsahem alkoholu mezi 1,2 % a 22 %, které nelze zařadit do ostatních kategorií. Kategorie tiché víno obsahuje hroznové víno s obsahem alkoholu od 1,2 % do 15 % a ostatní víno až do síly 18 % alkoholu neobohacovaného cukrem před kvašením. Vína šumivá jsou nápoje s obsahem alkoholu od 1,2 % do 15 % a s vysokým obsahem oxidu uhličitého uzavřeného v láhvi s hříbovitou zátkou nebo v láhvi, která má při uzavření obsahu přetlak přes 3 bary. Za pivo jsou považovány nápoje s obsahem alkoholu vyšším než 0,5 %.

3.5.5 Předmět, základ, sazba a osvobození spotřební daně z lihu dle práva EU

3.5.5.1 Předmět daně

Směrnice 92/83/EHS, konkrétně článek 20 vymezuje předmět daně následovně:

- výrobky kódů KN 2207 a 2208 s obsahem alkoholu vyšším než 1,2 % objemových, a to i tehdy, jsou-li tyto výrobky součástí výrobku uvedeného pod jiným KN,
- výrobky kódů KN 2204, 2205 a 2206, pokud alkohol v nich obsažený přesahuje 22 % objemových ethanolu,

- výrobky obsahující pitné lihoviny v roztoku, nebo jinak.⁶⁷

Kódem nomenklatury se rozumí číselné označení vybraných výrobků, které je uvedeno v následující tabulce 3.2.

Tabulka 3.2 - Kódy nomenklatury

Kód nomenklatury	Popis
2203	Pivo ze sladu.
2204	Víno z čerstvých hroznů, včetně vína obohaceného alkoholem; vinný mošt jiný než čísla 2009.
2205	Vermut a ostatní víno z čerstvých hroznů připravené pomocí aromatických bylin nebo látek.
2206	Nápoje ostatní zkvašené (fermentované), (např. jablečné, hruškové, medovina); směsi kvašených (fermentovaných) nápojů a směsi kvašených (fermentovaných) nápojů s nealkoholickými nápoji jinde neuvedených ani nezahrnutých.
2207	Ethylalkohol nedenaturovaný s objemovým obsahem alkoholu 80 % obj. nebo více; ethylalkohol a ostatní destiláty denaturované, s jakýmkoliv obsahem alkoholu.
2208	Ethylalkohol nedenaturovaný s objemovým obsahem alkoholu menším než 80 % obj.; destiláty, likéry a jiné lihové nápoje.

Zdroj: <http://www.conex.net/nc8/2013/cs/22.html> + vlastní zpracování autorem.

⁶⁷ Článek 20 Směrnice 92/83/ES.

3.5.5.2 Základ daně

Spotřební daň z lihu se stanoví z hektolitrů čistého alkoholu o teplotě 20 °C a vypočítává se podle počtu hektolitrů čistého alkoholu.⁶⁸

3.5.5.3 Sazba daně

Směrnice 92/84/EHS stanovila sazbu daně ve výši 550 EUR na hektolitr čistého alkoholu. Kurz přepočtu EUR na národní měnu pro účely výpočtu spotřebních daní se stanoví jednou ročně, a to dle sazby platné pro první pracovní den v měsíci říjnu.

3.5.5.4 Osvobození od daně

Ustanovení vymezující, za jakých podmínek jsou VV osvobozeny od spotřebních daní, je uvedeno ve Směrnici 2008/118/ES, a to konkrétně ve člancích 12 až 14. Pro konkrétní VV jsou podmínky vymezeny v jednotlivých strukturálních směrnících, pro líc pak ve Směrnici 92/83/EHS. Na základě této směrnice tedy mohou členské státy prostřednictvím vnitrostátních předpisů osvobodit od daně líc, který je:

- distribuován ve formě lihu, který byl plně denaturován v souladu s požadavky některého členského státu, pokud byly tyto požadavky řádně schváleny Radou EU,
- denaturován v souladu s požadavky některého členského státu a používán pro výrobu jakéhokoliv výrobku, který není určen k lidské spotřebě,
- používán pro výrobu octu KN 2009,
- používán pro výrobu léků,
- používán pro výrobu potravin a nealkoholických nápojů s obsahem alkoholu max. 1,2 % objemových ethanolu,
- používán jako takový nebo jako složka polotovarů k výrobě plněných nebo zpracovávaných potravin pod podmínkou, že obsah alkoholu nesmí přesáhnout 8,5 litrů čistého alkoholu na 100 kg v případě čokolád a 5 litrů čistého alkoholu na 100 kg výrobku v případě jiných výrobků,

⁶⁸ Článek 21 Směrnice 92/83/EHS.

- používán jako vzorek pro analýzu, pro vědecké účely nebo pro nezbytné výrobní zkoušky,
- používán pro vědecký výzkum,
- používán pro lékařské účely v lékárnách a v nemocnicích,
- používán ve výrobním procesu, pokud hotový výrobek neobsahuje alkohol,
- používán při výrobě složeného výrobku, který není předmětem spotřební daně podle této směrnice.⁶⁹

Způsob uplatňování výše uvedených osvobození je plně v kompetenci členských států, stejně tak jako zajištění pro předcházení daňovým únikům, proti vyhýbání se daňové povinnosti nebo zneužití daňového režimu. Nárok na osvobození od daně mají kromě tuzemských výrobků i ty importované z ostatních členských států.⁷⁰

3.6 Spotřební daň z lihu v právní úpravě ČR

Právní úprava spotřební daně z lihu je na území ČR upravena ZSpD, který vychází z unijní úpravy popsané v předchozí části práce. Tento zákon je možno rozdělit do tří částí. První část obsahuje společná ustanovení platná pro VV, druhá část je rozdělena do 5 hlav, přičemž každá hlava se věnuje konkrétnímu VV. Ve třetí části jsou vymezena přechodná ustanovení.

3.6.1 Plátcí daně

Vymezení pojmu plátce daně je v zákoně obsaženo v obecné části (§ 4), kde jsou tito plátcí definováni bez ohledu na to, zda se jedná o FO nebo PO.

Níže uvedené rozdělení plátců vychází z kritéria povinnosti registrace. Registrace k dani se provádí u celního úřadu nejpozději v den vzniku první povinnosti daň přiznat a zaplatit, přičemž pro každou daň je vyžadována samostatná registrace.

⁶⁹ Článek 27 odst. 1 a 2 Směrnice 92/83/EHS.

⁷⁰ Článek 27 Směrnice Rady 92/83/EHS.

3.6.1.1 Plátcí daně s povinnou registrací

Do této skupiny lze zařadit osoby:

- které provozují daňový sklad, jsou oprávněnými příjemci, oprávněnými odesílateli nebo výrobci lihu, a to při uvedení VV do volného oběhu, či při ztrátě nebo znehodnocení VV dopravovaných v režimu podmíněného osvobození od daně,
- kterým již vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit, a to v souvislosti s použitím VV osvobozených od daně pro jiné účely, než na které se stanovení vztahuje nebo v případě ztráty nebo znehodnocení VV,
- které uplatňují nárok na vrácení daně (v § 15, § 56 a § 57 ZSpD jsou vyjmenovány případy, kdy se osoba nemusí registrovat v případě nároku na vrácení daně),
- které poskytly zajištění daně při dopravě VV v režimu podmíněného osvobození od daně, při níž došlo k porušení tohoto režimu, a dále osoby, které převádějí vlastnické právo k nezdaněným VV ve zvláštním režimu.⁷¹

3.6.1.2 Plátcí s povinností daň přiznat a zaplatit

Mezi plátce patří rovněž osoby, kterým vznikne povinnost daň přiznat a zaplatit, a to tehdy pokud:

- zasílají VV z jiného členského státu na daňové území ČR,
- přijímají VV, které byly uvedeny do volného oběhu v jiném členském státě, a to pro účely podnikání nebo pro účely určené k plnění úkolů veřejnoprávního subjektu.⁷²

3.6.1.3 Plátcí daně bez povinnosti registrace

Jedná se o osoby, které:

- dováží VV,
- použijí VV, ze kterých byla vrácena daň pro jiné účely, než na které se vrácení daně vztahuje,
- poruší režim podmíněného osvobození od daně během přepravy VV.

⁷¹ Dle ŠULC, I. *Zákon o spotřebních dani s komentářem k 1. 4. 2010* (2010).

⁷² Dle § 4 ZSpD.

Plátcí daně však nejsou vymezeni pouze v obecné části tohoto zákona, jejich definice je rozvedena u každého VV samostatně. V případě lihu jsou plátcí daně také:

- osoby, které nakupují nebo dováží líh a výrobky obsahující líh osvobozený od daně dle tohoto zákona (pro tento případ platí pro osobu povinnost oznámit celnímu úřadu první nákup nebo dovoz výrobků obsahujících líh osvobozený od daně, a to v každém kalendářním roce),
- osoby, které skladují ve větším množství⁷³ nebo uvádí do volného oběhu líh, pokud nejsou schopni prokázat, že se jedná o líh zdaněný, nebo nejsou schopni prokázat jeho oprávněné nabytí bez daně,
- osoby, které při výrobě nebo oběhu lihu překročí stanovené normy ztrát lihu (viz vyhláška č. 141/1997 Sb.).⁷⁴

3.6.2 Vznik povinnosti daň přiznat a zaplatit

Stejně jako u plátců daně, tak i při vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit (dále už jen VPDPZ) jsou definice vymezeny jak v obecné, tak ve zvláštní části ZSpD. Ve většině případů je konkrétní povinnost daň přiznat a zaplatit upřesněna o charakteristiku plátce (např. povinnost daň přiznat a zaplatit podle § 9 odst. 2 ZSpD se vztahuje na plátce uvedeného v § 4 odst. 1 písm. b). Nejčastěji je vznik povinnosti spjat s uvedením lihu do volného oběhu. Zvláštní ustanovení VPDPZ v oblasti lihu je uvedeno v § 68 ZSpD. Mezi tyto situace např. patří:

- den, kdy byla zjištěna neoprávněná regenerace lihu,⁷⁵
- den, při kterém bylo zjištěno překročení stanovených norem ztrát lihu při výrobě a oběhu lihu (viz vyhláška č. 141/1997 Sb.),
- den, kdy bylo zjištěno neoprávněné odejmutí lihu z výrobního procesu, ze zásob nebo při dopravě,
- případ ukončení činnosti nejpozději jeden den před podáním žádosti o výmaz z obchodního rejstříku nebo případ žádosti o zrušení živnostenského oprávnění.⁷⁶

⁷³ ZSpD vymezuje množství pro osobní spotřebu v § 4 odst. 5.

⁷⁴ Dle § 66 ZSpD.

⁷⁵ Regenerace je proces, při kterém se získává líh z odpadních produktů obsahujících líh.

⁷⁶ Dle § 68 ZSpD.

3.6.3 Předmět, základ, sazby a osvobození od daně z lihu

3.6.3.1 Předmět daně

Za předmět daně je považován líh,⁷⁷ včetně neoddělitelného lihu vzniklého destilací, obsažený ve všech výrobcích s obsahem lihu vyšším než 1,2 % objemového ethanolu. Výjimku tvoří výrobky pod kódy KN 2203, 2204, 2205 a 2206. Avšak i tyto výrobky obsahující líh jsou předmětem daně z lihu, pokud líh v nich obsažený činí více než 22 % objemového ethanolu. (Kupříkladu víno s obsahem lihu do 22 % je předmětem daně z vína, nad 22 % se stává předmětem daně z lihu). Výše uvedené tedy značí, že vymezení předmětu daně dle tuzemských právních norem vychází z unijní právní úpravy.⁷⁸

Dani však nepodléhá líh, který již byl zdaněn, pokud u něho nebylo uplatněno vrácení daně podle § 14 ZSpD.⁷⁹ Zákon dále v § 67 odst. 4 nicméně vymezuje případy, kdy se toto ustanovení nepoužije, a to konkrétně:

- v případě nákupu zdaněných VV a použití pro účely, na které se vztahuje osvobození od daně. V takové situaci se na tyto VV pohlíží, jako by byly pořízeny za cenu bez daně,⁸⁰
- v případech, kdy částka nároku na vrácení daně přesahuje částku daňové povinnosti. Pak se postupuje obdobně jak při vypořádání daňového přeplatku,⁸¹
- v případech, kdy došlo k dodatečnému vyměření daně na základě VPDPZ při prodeji, nabytí nebo zjištění nezdaněného lihu.⁸²

3.6.3.2 Základ daně z lihu

Základem daně pro výpočet daně z lihu je množství lihu ve výrobku vyjádřené v hektolitrech při 20 °C, zaokrouhlené na dvě desetinná místa.⁸³

⁷⁷ ZSpD odkazuje na definici lihu uvedenou v § 2 odst 1 písm. a) zákona 61/1997 Sb.

⁷⁸ Článek 20 Směrnice 92/83/EHS.

⁷⁹ Patří zde například doprava těch VV, které byly uvedeny do volného daňového oběhu na území ČR, do jiného členského státu pro účely podnikání nebo pro plnění úkolů veřejnoprávního subjektu.

⁸⁰ Dle § 11 odst. 2 ZSpD.

⁸¹ Dle § 14 odst. 7 ZSpD.

⁸² Dle § 68 písm. d) ZSpD.

⁸³ Dle § 69 ZSpD.

3.6.3.3 Sazby daně z lihu

Tabulka 3.3. vymezuje sazby daně z lihu.

Tabulka 3.3 - Vymezení sazeb u daně z lihu

Kód nomenklatury	Text	Sazba daně Kč/hl ethanolu
2207	Lih obsažený ve výrobcích uvedených pod kódem nomenklatury 2207.	28 500
2208	Lih obsažený ve výrobcích pod kódem nomenklatury 2208 s výjimkou destilátů z pěstitelského pálení.	28 500
	Lih obsažený v destilátech z pěstitelského pálení.	14 300
Ostatní	Lih obsažený ve výrobcích uvedených pod ostatními kódy nomenklatury.	28 500

Zdroj: Dle § 70 ZSpD.

3.6.3.4 Osvobození od daně z lihu

Vymezení podmínek, za kterých jsou VV osvobozeny od daně, je obsaženo jak v obecné části ZSpD,⁸⁴ tak i ve zvláštní části pro každý VV výrobek samostatně. Od daně je osvobozen lih, který je:

- použit jako materiál vstupující do výrobků při výrobě potravin, potravinových doplňků, látek určených k aromatizaci a látek pomocných,
- používán pro potravinářské výrobky za předpokladu, že obsah lihu v těchto výrobcích nepřesahuje 8,5 litru ethanolu ve 100 kg čokoládových výrobků nebo 5 litrů ethanolu ve 100 kg u ostatních výrobků,
- obsažen v látkách určených k aromatizaci, přičemž množství alkoholu nesmí přesáhnout 1,2 % objemových ethanolu.

⁸⁴ Dle § 11 ZSpD.

Aby bylo možné uplatnit výše uvedená osvobození od daně, nesmí se jednat o výrobky uvedené pod kódem nomenklatury 2207 a 2208.

Dále je od daně osvobozen líh, který je:

- používán pro výrobu a přípravu léčiv,
- obecně denaturován, přiboudlina a líh ve výrobcích, pokud jsou tyto výrobky vyrobeny z denaturovaného lihu podle Zákona o lihu,
- zvláště synteticky denaturován a zvláště kvasně denaturován a je určen k použití pro stanovený účel podle Zákona o lihu,
- obsažen ve vzorcích určených pro povinné rozborů,
- obsažen ve vzorcích odebraných celním úřadem.

Od daně je rovněž osvobozen líh ve výši technicky zdůvodněných skutečných ztrát, maximálně však do výše stanovených norem ztrát, kterou určuje Vyhláška Ministerstva zemědělství č. 141/1997 Sb., o technických požadavcích na výrobu, skladování a zpracování lihu.

Výše uvedené osvobozovací instituty tak zcela vycházejí z unijní právní úpravy.⁸⁵

3.6.4 Doklady sloužící k prokázání zdanění vybraných výrobků nebo k oprávnění nabytí vybraných výrobků osvobozených od daně

Osoby mající v držení VV musí mít na paměti fakt, že tyto výrobky jsou vždy pod zvýšeným dohledem správce daně, a musí být tudíž kdykoliv schopny prokázat režim těchto VV. Doklady používané v rámci spotřebních daní tedy slouží k tomu, aby jakákoliv FO nebo PO mohla kdykoliv prokázat zdanění VV, popřípadě oprávnění nabytí VV osvobozených od daně. Používání daňových dokladů podporuje omezení daňových úniků a slouží také k lepší kontrole VV.

3.6.4.1 Doklady k prokázání zdanění vybraných výrobků

ZSpD, konkrétně § 5, vymezuje tři druhy dokladů, které slouží k prokázání zdanění VV při jejich uvedení do volného daňového oběhu. Jedná se o:

- daňový doklad,
- doklad o prodeji,

⁸⁵ Článek 27 Směrnice 92/83/EHS.

- doklad o dopravě.

Tyto doklady se nevyznačují sjednoceným grafickým znázorněním. Jsou charakterizovány pouze povinnými náležitostmi, bez kterých jsou neplatné.

Daňový doklad

Je vystavován plátcem při dodání VV nabyvateli VV, a to při uvedení VV do volného daňového oběhu. Mezi povinné náležitosti tohoto dokladu⁸⁶ patří:

- uvedení obchodní firmy nebo názvu, sídlo a DIČ plátce, pokud jde o PO; popřípadě obchodní firmu, místo pobytu a DIČ plátce, jedná-li se o FO,
- obchodní firmu nebo název, sídlo a DIČ nabyvatele, je-li nabyvatel PO; jméno a příjmení, popř. obchodní firmu, místo pobytu a DIČ nabyvatele, je-li nabyvatel FO,
- uvedení celkové výše spotřební daně,
- údaje o množství VV uvedených do volného daňového oběhu,
- datum vystavení a číslo daňového dokladu.

Doklad o prodeji

Prodávající VV je tento doklad povinen bezodkladně vydat kupujícímu VV. Aby byl doklad platný, musí obsahovat údaje o prodávajícím, kupujícím a o množství prodaných VV uvedených do volného daňového oběhu. Mezi další povinné náležitosti patří celková výše spotřební daně, datum vystavení dokladu a číslo dokladu o prodeji.⁸⁷

Doklad o dopravě

Tento doklad je vystavován osobou, která VV již uvedené do volného daňového oběhu vydá pro dopravu, aniž by byly splněny podmínky k vydání daňového dokladu nebo dokladu o prodeji. Povinné náležitosti jsou stejné jako v případě výše vymezeného dokladu o prodeji, přibývá k nim pouze povinnost doplnit na doklad místo určení.

⁸⁶ Dle § 5 odst. 2 ZSpD.

⁸⁷ Dle § 5 odst. 3 ZSpD.

Musíme rovněž poznamenat, že zdanění VV uvedených do volného daňového oběhu se prokazuje pouze tehdy, jedná-li se o jejich větší množství.⁸⁸

3.6.4.2 Doklad o osvobození od daně

Osoba, která má v držení VV, musí mít vždy na paměti, že držení VV osvobozených od daně se prokazuje **zvláštním oprávněním**⁸⁹ a **dokladem o osvobození od daně**. Přeprava VV osvobozených od daně je možná pouze s tímto dokladem.

Tento doklad, který je plátce povinen při vydání VV osvobozených od daně bezodkladně vydat, musí obsahovat následující náležitosti:

- uvedení obchodní firmy nebo název, sídlo a DIČ odesílajícího plátce, pokud jde o PO; popřípadě obchodní firmu, místo pobytu a DIČ odesílajícího plátce, jedná-li se o FO,
- uvedení obchodní firmy nebo název, sídlo a DIČ přijímajícího uživatele, je-li uživatel PO; jméno, příjmení, popř. obchodní firmu, místo pobytu a DIČ přijímajícího uživatele, pokud se jedná o FO,
- údaje o místě odeslání,
- údaje o místě přijetí,
- datum vystavení a číslo dokladu o osvobození od daně,
- prohlášení, že v ceně VV není obsažena daň.

3.6.5 Přijímání VV při uplatnění nároků na osvobození od daně

Přijímat a užívat VV při uplatnění nároku na osvobození od daně se smí pouze na základě zvláštního povolení.⁹⁰ Pro osobu, která má k dispozici toto oprávnění, se vžil pojem uživatel.

Aby uživatel mohl uplatnit nárok na osvobození od daně, musí nárok uplatnit písemně u plátce, nejpozději před vyhotovením dokladu o uvedení VV do volného daňového oběhu⁹¹ plátcem. Jedná-li se o dovoz VV, je nárok uplatňován podáním písemné žádosti u celního úřadu při podání celního prohlášení, jímž se navrhne propuštění VV do režimu volného oběhu.

⁸⁸ ZSpD vymezuje množství pro osobní spotřebu v § 4 odst. 5.

⁸⁹ Bude rozpracováno v kapitole 3.6.5 *Přijímání VV při uplatnění nároků na osvobození od daně*.

⁹⁰ Dle § 13 ZSpD.

⁹¹ Doklad o osvobození od daně podle § 6 ZSpD.

Další povinností uživatele k uplatnění nároku na osvobození VV od daně je povinnost předložit **zvláštní povolení** pro účely přijímání a užívání lihu osvobozeného od daně,⁹² a to buď plátcí nebo celnímu úřadu. Předkládat zvláštní povolení však není potřeba při uplatnění nároku na osvobození od daně z lihu, a to v případě lihu obsaženého v potravinových výrobcích, lihu, který má být pod celním dohledem zničen nebo znehodnocen, lihu obecně denaturovaného, přiboudliny, výrobků vyrobených z denaturovaného lihu, lihu pro výrobu léčiv a lihu odebraného ve vzorcích celním úřadem.

Vydavatelem zvláštního povolení pro přijímání a užívání lihu osvobozeného od daně jsou orgány Celní správy ČR. Platnost tohoto zvláštního povolení je stanovena celními úřady nejpozději do konce kalendářního roku, ve kterém bylo vydáno. Další ustanovení ohledně zvláštního povolení jsou vymezeny v § 13 ZSpD.

3.6.6 Zajištění daně z lihu

Veškerá manipulace s lihovými výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně, popř. v režimu osvobození od daně, podléhá zvýšenému dohledu správce daně. Tento daňový dohled je dále doplněn o institut zajištění daně.⁹³ V praxi tedy jakákoliv manipulace s nezdaněnými lihovými výrobky podléhá zajištění daně. Důvodem je snaha minimalizovat případný nepříznivý finanční dopad na státní rozpočet v důsledku nesprávné manipulace, daňových úniků, apod.

Vydání povolení k jakékoliv manipulaci s nezdaněnými lihovými výrobky, jedná-li se o provozování daňového skladu, o oprávněné přijímání VV nebo o povolení dopravy v režimu podmíněného osvobození, je vázáno na zajištění daně. Toto zajištění představuje základní podmínku pro vydání daného povolení. Jako příklad lze uvést povolení k provozování daňového skladu, které nelze bez zajištění daně vydat.⁹⁴

Zajištění daně je použito na úhradu daně, pokud daňová povinnost nebyla splněna v zákonné lhůtě její splatnosti. Způsoby, kterými může být zajištění daně provedeno, jsou následující:

- převod nebo složení finančních prostředků na depozitní účet pro zajištění daně zřízený celním úřadem, přičemž složitel nemá nárok na úrok ze složené částky,
- bankovní záruka,

⁹² Dle § 13 ZSpD.

⁹³ Dle § 21 ZSpD.

⁹⁴ Dle § 20 ZSpD.

- ručení, pokud je osoba ručitele povolena celním úřadem nebo Generálním ředitelstvím cel.⁹⁵

Zajištění daně z lihu provozovatelem daňového skladu v případě provozování jednoho daňového skladu činí nejvýše 40 000 000,- Kč. Pokud však provozovatel daňového skladu provozuje více než jeden daňový sklad, činí zajištění daně z lihu maximálně 120 000 000,- Kč. Do výpočtu zajištění daně z lihu u daňového skladu se nezapočítává líh obecně denaturovaný a líh, jehož vlastníkem je stát. Zajištění daně z lihu není požadováno, pokud je daňový sklad pod stálým daňovým dozorem a jeho výrobní a skladovací zařízení je zajištěno úředními závěrami celního úřadu.⁹⁶

V případě dopravy lihu⁹⁷ osvobozeného od daně nebo dopravy nedenaturovaného lihu je zajištění daně rovněž vyžadováno. Povinnost poskytnout zajištění daně při dopravě lihu je na straně odesílatele, a to ve výši daně, kterou by byl povinen přiznat a zaplatit, kdyby tento líh nebyl od daně osvobozen.

Zajištění je rovněž vyžadováno v těch případech, kdy osoba hodlá použít lihové výrobky, které nakoupila v jiném členském státě pro účely podnikání v tuzemsku. Zajištění daně z lihu bude ve výši, kterou by byla povinná osoba přiznat a zaplatit, kdyby lihové výrobky byly uvedeny do volného daňového oběhu na daňovém území ČR.

3.6.7 Zdaňovací období, daňové přiznání a splatnost daně

Za zdaňovací období pro VV je považován kalendářní měsíc, výjimku tvoří dovážené VV.

Daňový subjekt, kterému vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit, je povinen podat daňové přiznání na předepsaném daňovém formuláři místně příslušnému celnímu úřadu do 25. dne po skončení zdaňovacího období. Pokud ve zdaňovacím období nevznikne subjektu daňová povinnost, vzniká mu povinnost tuto skutečnost oznámit celnímu úřadu.

Daňové přiznání se podává za každou daň samostatně pouze na tiskopise vydaném Ministerstvem financí ČR nebo na počítačových sestavách, které mají údaje, obsah i uspořádání údajů zcela totožné s tiskopisem vydaným ministerstvem. Při dovozu se daňové přiznání nepředkládá. Funkci daňového přiznání zde plní celní prohlášení, kterým se VV navrhuje do příslušného celního režimu.⁹⁸

⁹⁵ Dle § 21 odst. 1 ZSpD.

⁹⁶ Dle § 77 ZSpD.

⁹⁷ Jedná se např. o dopravu mezi daňovými sklady či dopravu z daňového skladu do místa přímého dodání. Viz § 24 ZSpD.

⁹⁸ Dle § 17 a § 18 ZSpD.

Daň z lihu je splatná jednou částkou, a to do 55 dnů po skončení zdaňovacího období. V případě dovozu VV je splatnost daně do 10 dní ode dne doručení rozhodnutí o vyměření cla, daní a poplatků, či případně v jiné lhůtě, kterou určí celní úřad.

Pokud nastane daňová povinnost provozovateli pěstitelské pálenice, podává daňové přiznání do 25. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém tato povinnost vznikla.

Další povinnosti ohledně daňového přiznání, daňové povinnosti a splatnosti daně vymezuje § 18 ZSpD.

3.7 Správa daně z lihu

Od ledna roku 2004 je správa daně z lihu, jakož i ostatních spotřebních daní plně v kompetenci Celní správy ČR. V souvislosti s uvedením nového **Zákona č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky** s účinností od 1. ledna 2013 došlo ke zrušení celních ředitelství a celních úřadů. Na jejich místě vzniklo 14 celních úřadů, které vykonávají svoji působnost v rámci krajů ČR, z nichž jeden, a to konkrétně Celní úřad Praha Ruzyně, vykonává svou působnost pouze na území celního prostoru letiště Praha Ruzyně. Nejvyšším orgánem Celní správy ČR je Generální ředitelství cel se sídlem v Praze, které je přímo podřízeno Ministerstvu financí ČR.⁹⁹

V oblasti daní je prvořadým úkolem celních orgánů ČR zajištění co nejvyššího příjmu z daní do státního rozpočtu a dále také omezení porušování daňových předpisů včetně krácení daňové povinnosti. Činnost Celní správy ČR v této oblasti lze rozdělit do tří oblastí, a to na činnost povolovací, evidenční a kontrolní.

Povolovací činnost

Jak již bylo řečeno v části pojednávající o zajištění daně, veškerá manipulace s VV podléhá zvýšenému dohledu správce daně, tedy celním orgánům. Celní úřady v rámci své územní působnosti vydávají povolení činnostem, v rámci kterých dochází k manipulaci s VV. Jedná se především o povolení k provozování daňového skladu, zvláštní povolení k přijímání a užívání vybraných výrobků osvobozených od daně nebo povolení pro jednorázové nebo opakované přijímání VV. Hlavním účelem povolovacího řízení je posoudit, zda návrh žadatele obsahuje všechny náležitosti nutné ke splnění podmínek pro vydání povolení. Při

⁹⁹ Dostupný z: <http://mladypodnikatel.cz/zakon-o-celni-sprave-t3869>.

povolovacím řízení se postupuje jednak podle ZSpD¹⁰⁰ a rovněž podpůrně dle **Zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád**.

Evidenční činnost

Tato činnost spočívá ve vedení osobních účtů jednotlivých daňových subjektů. Tyto osobní účty jsou vedeny k evidování daňových povinností a jejich plnění za každou daň samostatně. Evidenci daňového subjektu vede místně příslušný celní úřad.

Dle Zákona daňový řád¹⁰¹ lze daň zaplatit bezhotovostní platbou na bankovní účet místně příslušnému celnímu úřadu, složením hotovosti nebo započtením přeplatku na jiné dani.

K evidenční činnosti rovněž náleží institut zajištění daně, který byl popsán v kapitole 3.6.6 *Zajištění daně z lihu*.

Kontrolní činnost

Za významnou činnost Celní správy ČR je považována činnost kontrolní, která nespočívá pouze v odhalování porušení právních předpisů v oblasti manipulace s VV, ale má rovněž preventivní charakter.

Činnost Celní správy ČR v oblasti lihových výrobků spočívá jednak v kontrole výroby a oběhu lihu, která byla popsána v kapitole 3.4 *Zákon o lihu* a dále též v kontrole podle Zákona č. 676/2004 Sb., o povinném značení lihu, která bude popsána v další části této práce.

Orgány Celní správy ČR, zejména celní úřady spolu s Českou obchodní inspekcí (dále už jen ČOI), finančními úřady, Státní zemědělskou a potravinou inspekcí (dále už jen SZPI) a živnostenskými úřady mají rovněž oprávnění ke kontrole zákazu prodeje lihovin a tabákových výrobků na veřejně přístupných akcích, jednak na základě ustanovení § 134 ZSpD a dále také dle Zákona č. 379/2005 Sb., o opatřeních k ochraně před škodami působenými tabákovými výrobky, alkoholem a jinými návykovými látkami. Osoba, která tedy bude prodávat lihoviny na veřejně přístupných akcích, je povinna písemně ohlásit příslušnému celnímu úřadu druh a množství prodávaných lihovin.

Z výše uvedeného je zřejmé, že správa daně z lihu, jakožto i ostatních VV, nespočívá v pouze administrativních činnostech, jako je tomu u ostatních daní, kdy je kontakt mezi

¹⁰⁰ ZSpD § 13, § 20, §21 písm. a), § 22, § 23 a § 36.

¹⁰¹ Dle § 163 Zákon daňový řád.

správcem a subjektem daně minimální. Je nutné vykonávat také činnost kontrolní a dozorovou. Jako příklad lze uvést fyzickou přítomnost pracovníků celních orgánů při výrobě, zpracování či prodeje lihu.

3.8 Kontrolní pásky

S platností od 1. července 2005 existuje povinnost označit kontrolní páskou líh ve spotřebitelském balení¹⁰² vyrobený na daňovém území ČR nebo dovezený dle Zákona o povinném značení lihu (dále už jen ZPZL). Účelem tohoto opatření je zamezit nelegální výrobě lihu a zajistit průběh takových činností, jako jsou výroba, prodej, skladování či ostatní druhy manipulace s lihem v souladu s právními předpisy upravujícími nakládání s lihem.

Označení kontrolní páskou však nepodléhá líh, který:

- je ve spotřebitelském balení o objemu 0,1 l a menším,
- je osvobozen od spotřební daně nebo je podmíněně osvobozen od spotřební daně,
- je umístěn před jeho značením v daňovém skladu nebo v jiných prostorách povolených či určených celními úřady,
- je výsledkem pěstelského pálení ovoce nebo
- je dovezen a určen pro osobní spotřebu fyzické osoby.¹⁰³

Povinnost označit líh se týká výrobce, dovozce nebo provozovatele daňového skladu. Tyto subjekty rovněž musí být registrovány u místně příslušného celního úřadu. Objednávku kontrolních pásek je nutno učinit u místně příslušného celního úřadu minimálně dva týdny před jejich plánovaným odběrem. Následně celní úřad potvrdí objednávku a stanoví den odebrání kontrolní pásek.¹⁰⁴ Za kontrolní pásku jsou osoby povinny platit. Její prodejní hodnota odráží pouze náklady spojené s výrobou, skladováním, distribucí a je dle **Nařízení vlády č. 172/2006 Sb.**, stanovena na 0,40 Kč.

¹⁰² Zákon č. 676/2004., o povinném značení lihu, konkrétně § 2 písm. c) rozumí spotřebitelským balením nádoby nebo jiné obaly o objemu do 6 l včetně opatřené etiketou výrobce, dovozce nebo provozovatele daňového skladu, a určené pro prodej lihu konečnému spotřebiteli na daňovém území České republiky.

¹⁰³ Dle § 4 ZPZL.

¹⁰⁴ Dle § 7 ZPZL.

Kontrolní páska v sobě nenese spotřební daň a jako taková tudíž nemá žádnou spojitost se zdaněním výrobku. Tímto se kontrolní pásy výrazně liší od tabákových nálepek, které přímo vyjadřují zdanění tabákových výrobků.¹⁰⁵

Kontrola dodržování ZPZL je svěřena celním orgánům. Jejím cílem je zjistit, zda registrované osoby plní podmínky v souladu se ZPZL, například zda je zajištěna ochrana kontrolních známek proti odcizení, ztrátě či poškození nebo zda je uskutečňována pravidelná inventarizace kontrolních pásek.¹⁰⁶ Primárním účelem těchto kontrol je minimalizace možnosti zneužití kontrolních pásek pro výrobky z nezdaněného lihu.

V těch případech, kdy je zjištěno padělání kontrolních pásek, se na předmětný líh pohlíží jako na líh neoznačený. Takový líh a padělané kontrolní pásy jsou zabaveny celním úřadem. Pokud orgány státní správy jakými jsou ČOI, SZPI nebo Policie ČR v rámci své činnosti narazí na existenci neoznačeného lihu nebo padělky kontrolních pásek, pak je zajistí a předají celním úřadům.¹⁰⁷

Výše sankcí za porušení tohoto zákona je vymezena v § 19-22. Nejvyšší pokuta ve výši 5 mil. Kč včetně propadnutí a zabrání věci je udělena právě při neoprávněném nakládání s neoznačeným lihem nebo s padělkou kontrolních pásek.

3.9 Dílčí závěr

Cílem této kapitoly bylo popsat právní úpravu spotřební daně z lihu. Na začátku kapitoly byly vysvětleny základní pojmy nezbytné k pochopení navazujících souvislostí, dále následovala analýza legislativního prostředí spotřební daně z lihu jak na unijní, tak tuzemské úrovni. Kapitola byla zakončena rozbořem činnosti správce daně a analýzou povinností daňových subjektů značit líh kontrolními páskami.

¹⁰⁵ Dle § 116 odst. 2 ZSpD.

¹⁰⁶ Dle § 16 ZPZL.

¹⁰⁷ Dle § 16 odst. 3 ZPZL.

4 KOMPARACE ZÁKONNÉ ÚPRAVY DANĚ Z LIHU

Tato kapitola diplomové práce se skládá ze dvou částí. První část je věnována komparaci rakouské a české právní úpravy spotřební daně z lihu, v druhé části budou graficky znázorněny příjmy ze spotřebních daní, a to jak Rakouska, tak ČR.

4.1 Rakouská úprava spotřební daně z lihu

Právní úprava spotřební daně z lihu je na území Rakouska vymezena **Federálním zákonem č. 703/1994, o spotřební dani z alkoholu a alkoholických výrobků** (Bundesgesetz über eine Verbrauchsteuer auf Alkohol und alkoholhaltige Waren – tzv. Alkoholsteuergesetz).¹⁰⁸ Tento zákon vychází z unijní úpravy a z toho důvodu je rozdíl mezi českou a rakouskou úpravou spotřební daně z lihu minimální. Na rozdíl od české spotřební daně z lihu, která je jednou ze součástí ZSpD, je však v Rakousku pro každý VV, tedy i pro líh, určen samostatný zákon.¹⁰⁹

Stejně tak jako v ČR vykonávají i v Rakousku správu spotřebních daní celní orgány.

4.1.1 Předmět a základ daně z lihu

Jak již bylo poznamenáno výše, vzhledem k tomu, že rakouská úprava stejně jako česká úprava spotřební daně z lihu vychází z unijní úpravy, jsou rozdíly mezi jednotlivými ustanoveními minimální. Jako příklad je možno uvést vymezení předmětu daně z lihu, které je zobrazeno v následující tab. 4.1. nebo stanovení základu daně, jenž je znázorněno v tabulce 4.2.

¹⁰⁸ Bundesgesetz über eine Verbrauchsteuer auf Alkohol und alkoholhaltige Waren (Alkoholsteuergesetz) StF: BGBl. Nr. 703/1994.

¹⁰⁹ Například pro pivo je určen Bundesgesetz, mit dem die Biersteuer an das Gemeinschaftsrecht angepaßt wird (Biersteuergesetz 1995) StF: BGBl. Nr. 701/1994.

Tabulka 4.1 - Vymezení předmětu daně

§ 67 Zákona o spotřebních daních	§ 1, odst. 6 Alkoholsteuergesetz
<p>Předmětem daně je líh včetně neoddělitelného lihu vzniklého kvašením:</p> <ul style="list-style-type: none"> • obsažený v jakýchkoli výrobcích, pokud celkový obsah lihu v těchto výrobcích přesahuje 1,2 % objemových ethanolu, s výjimkou výrobků uvedených pod kódy nomenklatury 2203, 2204, 2205, 2206, • obsažený ve výrobcích uvedených pod kódy nomenklatury 2204, 2205, 2206, pokud celkový obsah lihu v těchto výrobcích činí více než 22 % objemových ethanolu. 	<p>Předmětem daně z lihu jsou dle rakouské úpravy:</p> <ul style="list-style-type: none"> • výrobky uvedené pod kódy nomenklatury 2207 a 2208 s obsahem alkoholu více než 1,2 % objemových, • výrobky uvedené pod kódy nomenklatury 2204, 2205 a 2206 s obsahem alkoholu nad 22 % objemových.

Zdroj: Vlastní zpracování dle § 67 Zákona o spotřebních daních a § 1, odst. 6 Alkoholsteuergesetz.

Tabulka 4.2 - Stanovení základu daně

§ 69 Zákona o spotřebních daních	§ 3 Alkoholsteuergesetz
<p>Základem daně pro výpočet daně z lihu je množství lihu ve výrobku vyjádřené v hektolitrech při 20 °C, zaokrouhlené na dvě desetinná místa.</p>	<p>Základem daně pro výpočet daně z lihu je množství lihu obsaženého ve výrobku, pokud se toto množství nestanovuje paušálně. Množství lihu v jednom litru výrobku se měří při 20 °C.</p>

Zdroj: Vlastní zpracování dle § 69 Zákona o spotřebních daních a § 3 Alkoholsteuergesetz.

Jak již bylo uvedeno ve výše uvedené tabulce, Alkoholsteuergesetz umožňuje stanovit základ daně paušálně, a to u zboží:

- u kterého by stanovení množství lihu v něm obsaženého vyžadovalo neúměrné množství práce,
- u kterého měrná hodnota lihu nekolísá nad 2,4 % a jehož objemová koncentrace lihu nekolísá nad 3 %.

4.1.2 Sazby daně z lihu

Podstatnější změny mezi českou a rakouskou úpravou spotřební daně z lihu jsou patrné u stanovení sazeb daně z lihu. Alkoholsteuergesetz vymezuje jednu základní sazbu, a to ve výši 1000 EUR na hektolitr ethanolu, a dále dvě snížené sazby ve výši 540 EUR na hektolitr ethanolu a 900 EUR na hektolitr ethanolu. Možnost využití první snížené sazby se týká tzv. *Abfindung* (nejvhodnější český ekvivalent tohoto výrazu je vyrovnání), který bude popsán níže.

4.1.2.1 Abfindung

Dle české právní úpravy lze výrobu a upravování lihových výrobků uskutečňovat pouze v lihovarech nebo v pěstitelských pálenicích schválených Ministerstvem zemědělství nebo Ministerstvem průmyslu a obchodu. Zde nastává zásadní rozdíl oproti rakouské úpravě, a to konkrétně u tzv. *Abfindung*.

Ten umožňuje osobám, a to jak FO, tak i PO výrobu domácích destilátů z jejich vlastních surovin, nejčastěji z ovoce. Subjekt vlastníci destilační kolonu tak může ve svých domácích prostorách uskutečňovat výrobu lihu. Podmínkou je schválení destilační kolony příslušným správcem daně. Lih vyprodukovaný v rámci *Abfindung* nemůže být předmětem prodeje a nemůže být ani vyvezen z daňového území Rakouska.¹¹⁰ *Abfindung* však vymezuje výjimku z první části tohoto pravidla, a sice, že takto získaný líh lze prodat do daňového skladu umístěného na území Rakouska nebo že líh získaný tímto způsobem může být dodán do restaurací v malých nádobách s prohlášením, že se jedná o líh vyrobený v rámci *Abfindung*.¹¹¹ Celkové množství lihu vyprodukovaného jedním výrobcem v rámci *Abfindung* může činit max. 200 litrů ethanolu ročně, přičemž roční sazba za množství do 100 litrů ethanolu činí 540 EUR. Při překročení této hranice je přebytek zdaňován druhou sazbou daně, a to částkou 900 EUR na hektolitr ethanolu. Další odlišnost lze vypořádat v procesu stanovení základu daně, který na rozdíl od ČR není určen podle množství vyrobeného lihu. Při výpočtu základu daně dle *Abfindung* se vychází z množství použitých surovin a jejich průměrné výtěžnosti.¹¹²

¹¹⁰ Dle § 57 odst. 2 Alkoholsteuergesetz.

¹¹¹ Dle § 57 odst. 1 Alkoholsteuergesetz.

¹¹² Verordnung des Bundesministers für Finanzen über Abfindungsmenge, Brenndauer und Brennfristen bei der Herstellung von Alkohol unter Abfindung (VO-Abfindung) StF: BGBl. Nr. 39/1995.

Sníženou sazbu 540 EUR na hektolitr ethanolu Rakousko také využívá při výrobě lihu v malých lihovarech s ročním objemem výroby do 400 litrů ethanolu. Na líc vyrobený v těchto malých lihovarech se však zároveň vztahuje zákaz vývozu mimo území Rakouska.¹¹³

4.1.3 Osvobození od daně z lihu

Co se týče institutu osvobození od daně z lihu, rakouský Alkoholsteuergesetz stejně jako tuzemská úprava vychází z unijní úpravy, konkrétně z článku 27 Směrnice 92/83/EHS. Z tohoto důvodu je rozdíl mezi českou a rakouskou úpravou spotřební daně z lihu minimální, obdobně jako v případě vymezení předmětu či základu daně.

Prostřednictvím zákona Alkoholsteuergesetz je od daně z lihu osvobozen líc, který je určen:

- k výrobě léčiv,
- k výrobě octu,
- k výrobě čokoládových figurek s obsahem alkoholu, není-li obsah lihu větší než 8,5 l na 100 kg výrobku, nebo jiné potraviny a alkoholické nápoje s obsahem alkoholu nižším než 5 l na 100 kg,
- pro aromatizaci nápojů s obsahem alkoholu nižším než 1,2 %.

Dále je osvobozen denaturovaný líc k výrobě potravin, neboť tento se během výrobního procesu mění na jiné látky a finální potravinové produkty tak již žádný líc neobsahují, a denaturovaný líc sloužící k výrobě zboží, jenž není potravinou ani léčivem. Rakouská úprava spotřební daně z lihu navíc oproti tuzemské úpravě osvobozuje od daně líc, který je určen pro výrobu vína a lihu, který je určen k topení a čištění.¹¹⁴

Denaturační přísady k obecné denaturaci lihu jsou stanoveny spolkovým ministrem financí s ohledem na zajištění daňových příjmů. Zatímco denaturační přísady jsou v tuzemské úpravě uvedeny v samostatné příloze Vyhlášky Ministerstva zemědělství o technických požadavcích na výrobu, skladování a zpracování lihu, rakouský Alkoholsteuergesetz je přímo vymezuje v § 17 odst. 5.

Významný rozdíl mezi českou a rakouskou úpravou spotřební daně z lihu lze nalézt v oblasti dovozu pro osobní spotřebu. Český občan si může ze zahraničí dovést pouze omezené množství VV, které konkrétně v případě výrobků z lihu činí 10 l lihovin konečných

¹¹³ Dle § 20 odst. 2 Alkoholsteuergesetz.

¹¹⁴ Dle § 4 Alkoholsteuergesetz.

výrobků.¹¹⁵ Oproti tomu rakouský občan si díky mnohem benevolentnější právní úpravě může dovést neomezené množství lihu, jakož i piva, vína a meziproduktů. Musí se však jednat o výrobky dovezené fyzickou osobou, které jsou určeny pro osobní spotřebu a k soukromým účelům.

Zákon Alkoholsteuergesetz rovněž nabízí možnost osvobození od spotřební daně z lihu pro destiláty vyrobené v rámci *Abfindung*. Od daně je osvobozen líh do množství 15 litrů ethanolu na výrobce lihu ročně a dále 3 litry ethanolu ročně na každou osobu v domácnosti výrobce. Maximální množství na jednu domácnost činí 27 litrů ethanolu ročně. Ve spolkových zemích Tyrolsko a Vorarlbersko je limit stanoven na 51 litrů ethanolu za rok.¹¹⁶ Snížená sazba 540 EUR na hektolitr ethanolu je tak v rámci *Abfindung* uplatňována až při množství přesahujícím tato omezení.

4.1.4 Zdaňovací období a splatnost daně

Za zdaňovací období pro lihové výrobky je považován kalendářní měsíc.

Osoba, které vznikla daňová povinnost, musí tuto skutečnost ohlásit příslušnému celnímu úřadu spolu s informacemi ohledně množství lihu, které podléhá spotřební dani z lihu. Vypočtenou daňovou povinnost za předcházející měsíc musí zaplatit do 25. dne měsíce následujícího po měsíci, ve kterém byla daňová povinnost nahlášena.¹¹⁷

4.2 Daňové příjmy České republiky a Rakouska

Cílem této části není poskytnout srovnání daňových příjmů obou zemí, neboť toto není z důvodu odlišné ekonomické síly obou zemí možné. Daňové příjmy činily v roce 2011 v Rakousku 2116 mld. Kč,¹¹⁸¹¹⁹ naproti tomu v ČR činil daňový příjem v roce 2011 celkem 718,9 mld. Kč.¹²⁰ Při přepočtu na jednoho obyvatele tedy činí daňový příjem Rakouska přibližně 251 336,- Kč, zatímco v ČR tento přepočet dosahuje přibližné

¹¹⁵ Dle §4 odst. 5 ZSpD.

¹¹⁶ Dle § 70 Alkoholsteuergesetz.

¹¹⁷ Dle § 10 Alkoholsteuergesetz.

¹¹⁸ Přepočítáno na Kč kurzem 1 EUR – 25,53,- Kč.

¹¹⁹ Dostupný z: http://www.statistik.at/web_de/statistiken/oeffentliche_finanzen_und_steuern/steuerstatistiken/index.html.

¹²⁰ Dostupný z: <http://www.celnisprava.cz/cz/statistiky/>.

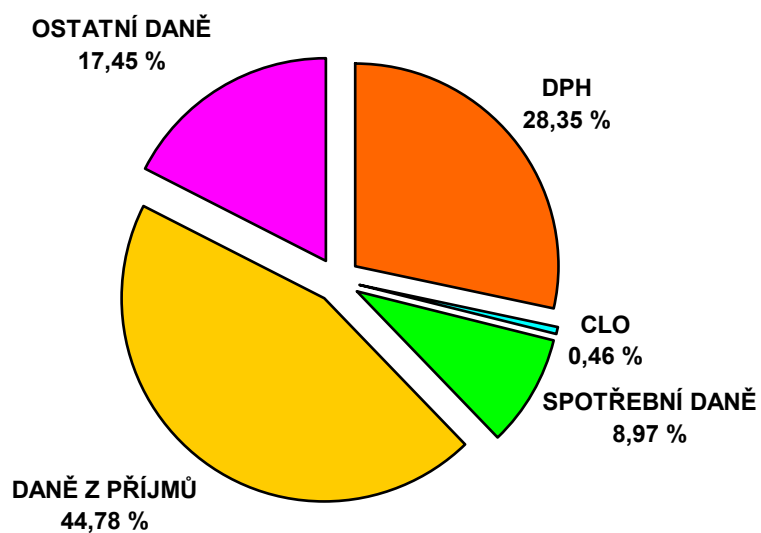
hodnoty 68 168,- Kč.¹²¹ Další důvod spočívá v odlišných daňových systémech a rozdílné struktuře veřejných rozpočtů obou zemí.

Pro komparaci obou zemí je vhodnější použít podíl příjmu ze spotřebních daní na celkových daňových příjmech a následně podíl jednotlivých spotřebních daní na daňovém příjmu ze spotřebních daní (dále už jen SD).

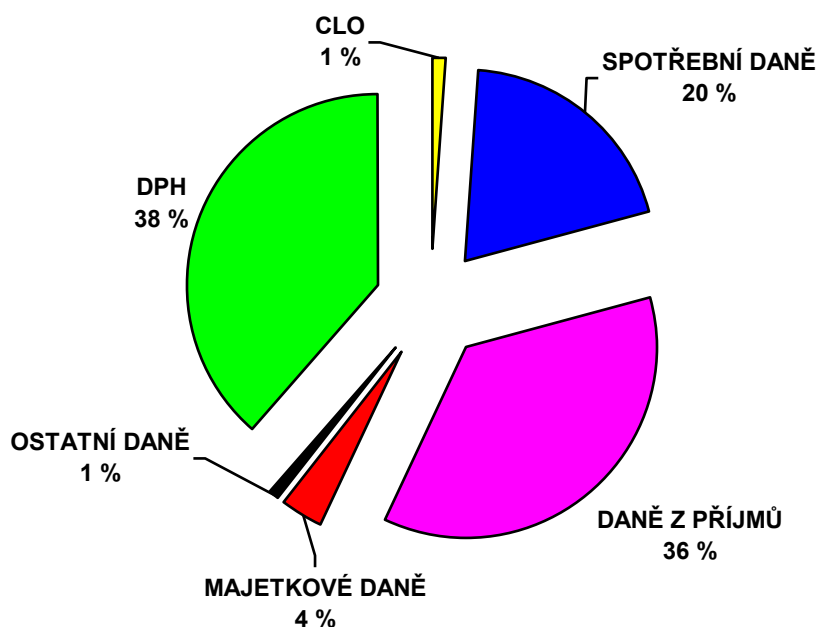
Grafy 4.1. a 4.2. znázorňují podíl jednotlivých daní na celkových daňových příjmech v Rakousku a v ČR.

¹²¹ Rakousko má 8 419 000 obyvatel. ČR má obyvatel 10 546 000 (stav k 01. 01. 2013). Zdroj: https://www.google.cz/publicdata/explore?ds=d5bncppjof8f9_&met_y=sp_pop_totl&idim=country:AUT&dl=cs&hl=cs&q=po%C4%8Det%20obyvatel%20rakousko.

Graf 4.1 - Podíl jednotlivých daní na daňových příjmech v Rakousku v roce 2011



Graf 4.2 - Podíl jednotlivých daní na daňových příjmech v ČR v roce 2011



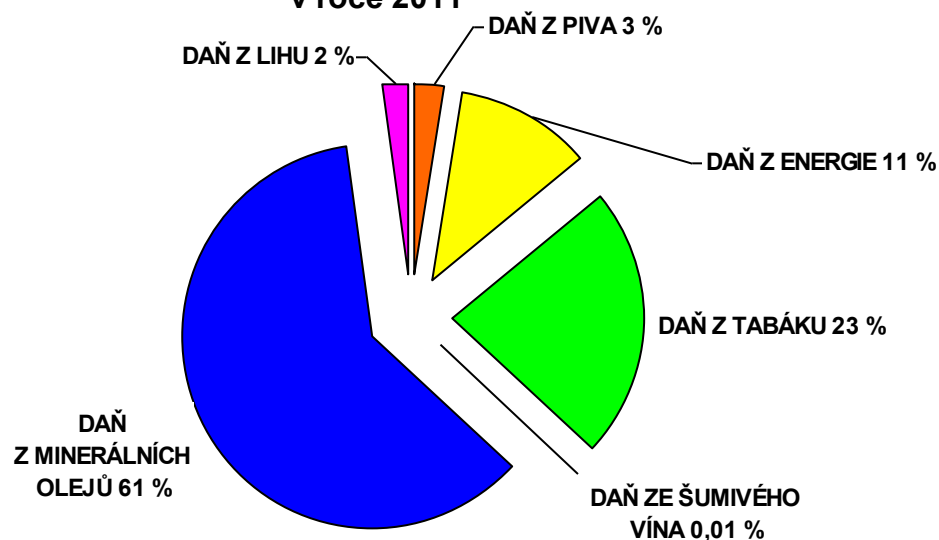
Zdroj: Vlastní zpracování podle

http://www.statistik.at/web_de/statistiken/oeffentliche_finanzen_und_steuern/oeffentliche_finanzen/steuereinnahmen/index.html; <http://www.celnisprava.cz/cz/statistiky/Stranky/vyrocní-zpravy.aspx>.

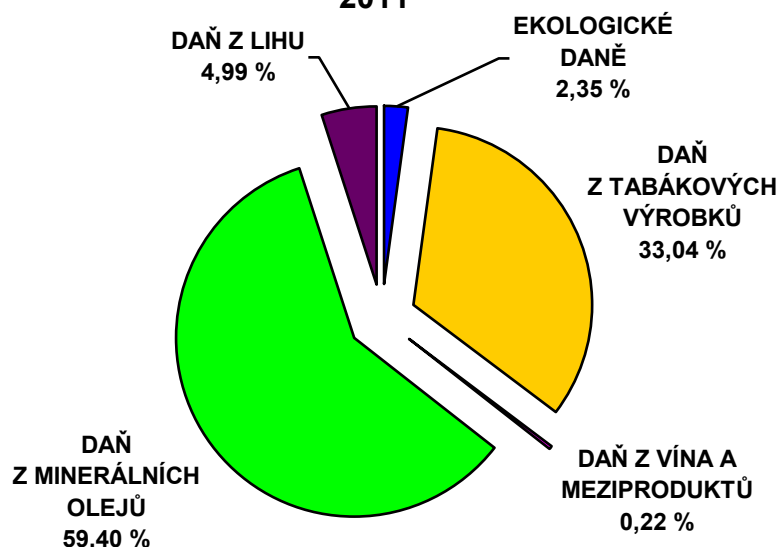
Jak vyplývá z výše zobrazených grafů, Česká republika a Rakousko se vyznačují rozdílnou strukturou daňových příjmů. Zatímco v Rakousku tvoří příjem ze SD pouze 8,97 % celkového daňového příjmu, v ČR se podíl příjmu ze SD na celkovém daňovém příjmu pohybuje na úrovni 20 %. ČR rovněž vykazuje vyšší podíl příjmu z DPH na celkovém daňovém příjmu. Naproti tomu v Rakousku je daňový příjem z více než 44 % tvořen příjmem z daně z příjmů. Shodně pro oba státy je minimální význam cla s ohledem na daňový příjem. Do celkových daňových příjmů Rakouska ani ČR nebylo zahrnuto sociální pojištění.

Grafy 4.3. a 4.4. zobrazují již jednotlivé spotřební daně.

**Graf 4.3 - Podíl jednotlivých spotřebních daní v Rakousku
v roce 2011**



Graf 4.4 - Podíl jednotlivých spotřebních daní v ČR v roce 2011



Zdroj: Vlastní zpracování podle

http://www.statistik.at/web_de/statistiken/oeffentliche_finanzen_und_steuern/oeffentliche_finanzen/steuereinnahmen/index.html; <http://www.celnisprava.cz/cz/statistiky/Stranky/vyrocní-zpravy.aspx>.

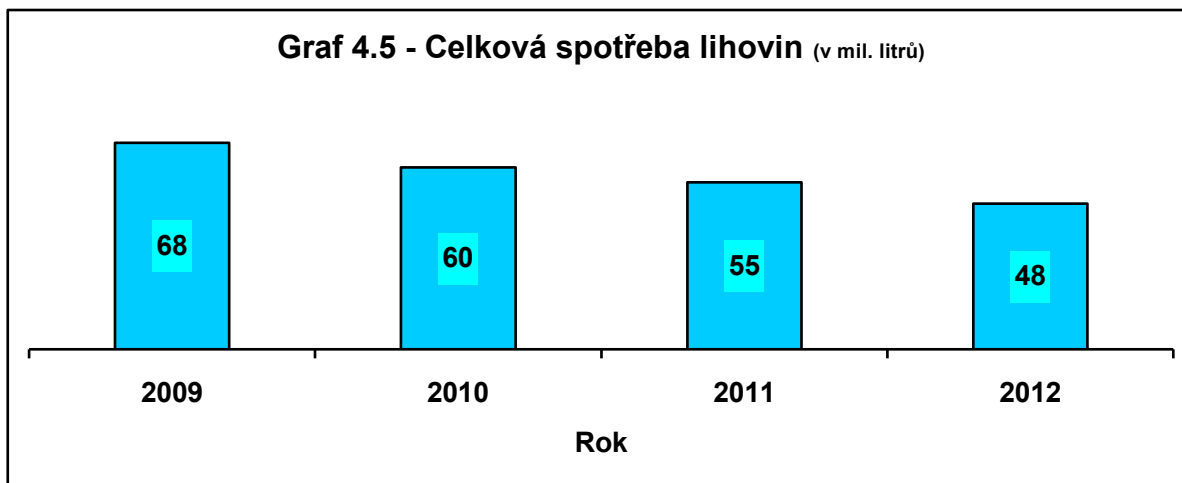
Nejvyšší podíl na příjmu ze SD v obou státech mají minerální oleje. Druhé místo zaujímají tabákové výrobky, které přispívají k celkovým příjmům ze SD téměř stejným podílem. Největší rozdíl mezi oběma státy je však patrný u daně z energií. Tato velká odchylka je způsobena sazbou za MWh.¹²² Zatímco v ČR tato sazba činí 1,13 EUR, v Rakousku je ve výši 15 EUR. V ČR vykazuje daň z lihu vyšší podíl na příjmu ze SD než daň z piva, v Rakousku je tomu přesně naopak. Shodné je však postavení daně z vína a meziproductů, která v obou státech přispívá k celkovému příjmu ze SD nejnižším podílem.

4.2.1 Výroba a spotřeba lihovin v České republice

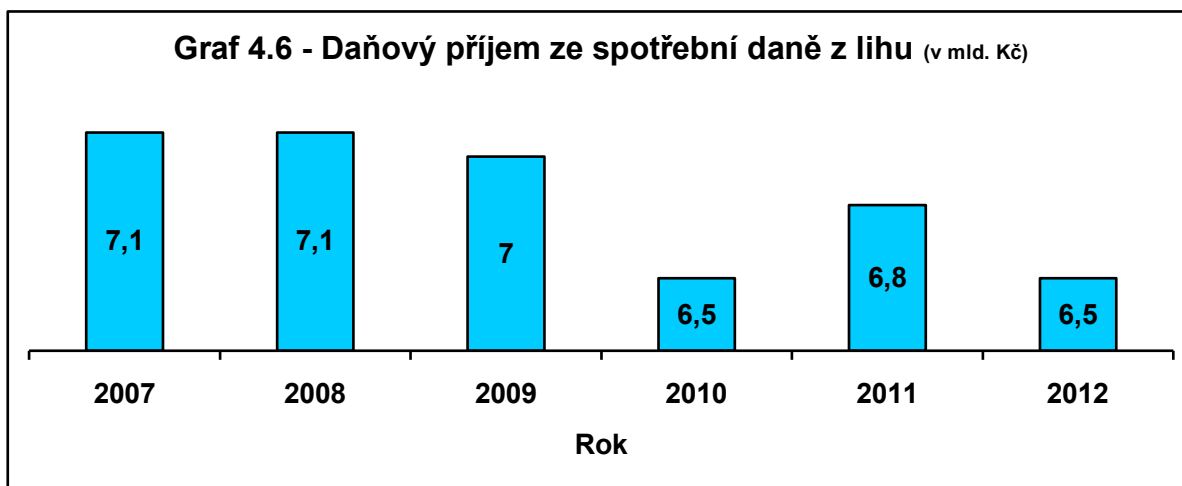
Tato podkapitola obsahuje grafické znázornění vybraných aspektů výroby a spotřeby lihovin v ČR.

¹²² Watthodina (značka Wh) je jednotka energie. Megawatthodina (značka MWh) má tisíc watthodin.

Graf 4.5. znázorňuje celkovou spotřebu lihovin v ČR.



Graf 4.6. zobrazuje daňový příjem ze spotřební daně z lihu v ČR.



Zdroj: <http://www.celnisprava.cz/cz/dane/statistiky/Stranky/lih.aspx> + vlastní zpracování autorem.

Tabulka 4.1. objasňuje výši spotřební daně a DPH u tvrdého alkoholu v členských státech EU (k 1. 1. 2013).

Tabulka 4.1 – Spotřební daň z lihu a DPH v členských státech EU

Země	Spotřební daň na litr čistého alkoholu v EUR	Sazba DPH v %
Švédsko	59,49	25
Finsko	43,40	24
Irsko	36,85	23
Velká Británie	33,58	20
Řecko	24,50	23

Země	Spotřební daň na litr čistého alkoholu v EUR	Sazba DPH v %
Dánsko	20,12	25
Belgie	19,62	21
Francie	16,89	19,6
Nizozemsko	15,94	21
Estonsko	15,65	20
Malta	14,00	18
Litva	13,50	21
Německo	13,03	19
Lotyšsko	12,79	21
Polsko	12,08	23
Slovinsko	12,00	20
Portugalsko	11,92	23
Maďarsko	11,67	27
ČR	11,36	21
Slovensko	10,80	20
Lucembursko	10,41	15
Rakousko	10,00	20
Kypr	9,56	18
Španělsko	8,30	21
Itálie	8,00	21
Rumunsko	7,50	24
Bulharsko	5,62	20

Zdroj: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/excise_duties/alcoholic_beverages/rates/excise_duties-part_i_alcohol_en.pdf + vlastní zpracování autorem.

4.3 Dílčí závěr

Cílem této kapitoly bylo provést komparaci rakouské a české právní úpravy spotřební daně z lihu. Druhá část této kapitoly se v rámci textu i grafického znázornění věnovala problematice daňových příjmů ze SD jak v Rakousku, tak i v ČR.

5 ZÁVĚR

Tato práce si kladla hned několik na sebe navazujících cílů. Dílčí ambicí bylo nastínit legislativní úpravu spotřební daně z lihu, zpracovat přehled základních informací ke spotřební dani z lihu a popsat problematiku této spotřební daně dle platných předpisů. Finální cíl této práce spočíval ve snaze syntetizovat takto získané poznatky a vyjádřit je formou doporučení či opatření, které, pokud by se staly součástí legislativní úpravy, mohly účinně vést ke snížení daňových úniků.

V úvodní kapitole byl podán stručný nástin základních pojmů daňové teorie a klasifikace daní s důrazem na spotřební daň. Se specifickým zaměřením na spotřební daň zde byla popsána geneze daní na území dnešní České republiky. Kapitola byla uzavřena popisem soudobé české daňové soustavy.

Následující kapitola vedle analýzy legislativního prostředí spotřební daně z lihu v České republice a EU rovněž obsahovala vymezení základních pojmů a pojednávala také o povinnosti značit líh kontrolní páskou. Nedílnou součástí této části práce byl popis agendy správce daně.

V závěrečné části práce byla provedena komparace rakouské a české úpravy spotřební daně z lihu. Poslední kapitola se rovněž věnovala jak v rámci textu, tak i grafického znázornění problematice daňových příjmů ze spotřebních daní v ČR i Rakousku.

Obsahem této kapitoly jsou také návrhy řešení problémů, jejichž existence byla nastíněna v předchozích kapitolách této diplomové práce. Na základě výsledků provedených výzkumů navrhuje doporučení v následujících oblastech.

5.1 Denaturace lihu v rámci EU

Jak již bylo zmíněno v kapitole 3.5.3.2 s názvem *Denaturace lihu v rámci EU* zvláštní denaturace lihu dle požadavků určitého členského státu je plně v jeho kompetenci, což přidává na starosti jak daňovým subjektům, tak daňovým orgánům v rámci EU, a to především v otázce posouzení možnosti uplatnit nárok na osvobození od daně u denaturovaného lihu v jiném členském státě, než ve kterém byl líh denaturován.

Výše zmíněný problém by mohl být vyřešen úpravou Směrnice 92/83/EHS, a to konkrétně takovým způsobem, aby se postup schvalování a posuzování denaturačních prostředků při obecné denaturaci lihu přenesl i na líh denaturovaný podle zvláštního způsobu. Tato změna by

mohla výrazně přispět k zamezení zneužívání denaturovaného lihu pro výrobu lihových výrobků. Představovala by tedy výraznou pomoc v boji proti daňovým únikům daně z lihu.

5.2 Uplatnění snížené sazby u výrobků tradičního a regionálního charakteru

V části 3.5.3.1 mající název *Možnost uplatnění snížených sazeb daně z lihu* byly mimo jiné vyjmenovány podmínky pro uplatnění snížené sazby spotřební daně z lihu pro výrobky regionálního a tradičního charakteru. Dle článku 22 odst. 6 Směrnice 92/83/EHS musí být líh vyroben v pěstitelské pálenici, jejíž roční objem výroby lihu činí alespoň 10 hektolitřů lihu z ovoce dodaného domácnostmi pěstitelů. České právní předpisy však tuto podmínku vůbec neobsahují.

K řešení tohoto problému by mohla přispět úprava tuzemských právních předpisů upravujících nakládání s lihem. Do ZSpD a Zákona o lihu by tak bylo doplněno minimální množství objemu výroby, tak aby byly tuzemské právní předpisy v souladu s unijní úpravou. Otázkou však je, kolik z více než 650 registrovaných pálenic¹²³ v ČR by tuto podmínku splňovalo.

Druhý způsob by mohl spočívat ve vyjmutí této podmínky ze Směrnice 92/83/EHS při její nejbližší novelizaci.

5.3 Kontrola výroby a oběhu lihu

Správa daně z lihu vykonávaná celními orgány nespočívá pouze v administrativních činnostech, jak již bylo zapsáno v kapitole 3.7 s názvem *Správa daně z lihu*. Agenda zaměstnanců celních orgánů vyžaduje i jejich fyzickou účast při manipulaci s lihem, jako například při denaturaci lihu v lihovarech.¹²⁴ Tyto výše uvedené informace potvrzují, že správa daně z lihu, jakož i ostatních VV je finančně velmi náročnou záležitostí. V několika posledních letech však dochází ke snižování výdajů na činnost veřejné správy a v důsledku tohoto trendu dochází rovněž k omezování počtu kontrol výroby a oběhu lihu. Spolu s vysokým zdaněním lihu jde o velmi nebezpečnou kombinaci, která rozšiřuje prostor aktivitám černého trhu s alkoholem, jedné z nichž se česká veřejnost stala svědkem v rámci

¹²³ Dostupný z: <http://www.financninoviny.cz/zpravy/pestitelske-palence-letos-prekonaji-rekordni-sezonu-2011-2012/906741>.

¹²⁴ Dle § 9, odst. 1 a 2 Zákona o lihu.

již několikrát výše uvedené „*methanolové aféry*“. Její příčiny nicméně lze shledat i v nedostatečně přísných sankcích ukládaných za porušení právních předpisů upravujících nakládání s lihem.

Vedle výše zmíněného však „*methanolová aféra*“ poukázala i na roztržičnost kompetencí národních orgánů v oblasti kontroly alkoholu. Trh s alkoholem je kromě celníků kontrolován i SZPI, policií, pracovníky hygienických služeb a ČOI. Proto by bylo na místě uvažovat o zřízení jednoho orgánu, který by tyto roztržičné kompetence jednotlivých národních orgánů sloučil. Zkušenosti z okolních zemí jako je Německo nebo i Slovensko¹²⁵ ukazují, že sjednocení kontroly pod jeden silný úřad může černý trh s alkoholem výrazně oslabit.

Jednou z možností řešení nejen této aféry, ale i problému daňových úniků u daně z lihu obecně je snížení daní. Bohužel politika vládních stran v ČR se v posledních letech ubírá přesně opačným směrem, což se ukázalo například v roce 2010, kdy byla sazba daně zvýšena z 26 500,- Kč na 28 500,- Kč za hektolitr ethanolu. Tato změna však nevedla ke zvýšení příjmu státního rozpočtu, jak se předpokládalo, ale naopak vedla k jeho poklesu, a stát tak v konečném důsledku vybral jak v roce 2010, tak v roce 2011 o několik stovek milionů Kč méně oproti předcházejícím letem.¹²⁶ V praxi se tak již poněkolkáté prokázal efekt známý jako Lafferova křivka.¹²⁷ Bylo by tedy dobré uvažovat o snížení sazby spotřební daně z lihu na úroveň z roku 2009, tedy na sazbu 26 500,- Kč za hektolitr ethanolu.

Za další možné řešení daňových úniků na dani z lihu lze považovat zavedení stálého celního dozoru nad výrobními a daňovými sklady. Tento postup by mohl zamezit možnosti spustit v lihovarech výrobu pro černý trh poté, co dojde k ukončení oficiální výroby. Nevýhodou tohoto opatření je jeho vysoká finanční nákladnost, jeho výhoda by však přirozeně spočívala v zamezení daňových úniků, jejichž výše se v ČR v případě lihových výrobků odhaduje na částku 1,6 miliardy Kč ročně.¹²⁸ Je také velmi pravděpodobné, že stálý celní dozor by de facto vedl k poklesu počtu výrobců, takže by se náklady na dozor lihovarů v čase snižovaly. K zamezení černého trhu s alkoholem by rovněž přispělo zmenšení spotřebitelského balení. Současná právní úprava povoluje balení s maximálním objemem 6 litrů,¹²⁹ což je však *černými* výrobci zneužíváno, a to především kvůli nízké pořizovací ceně balení a také z důvodu snadnějšího stáčení a přepravování. Navíc cena kolku na něm nalepeného činí po

¹²⁵ Dostupný z: <http://aktualne.centrum.cz/ekonomika/nakupy/clanek.phtml?id=761766>.

¹²⁶ Dostupný z: <http://www.ceskapozice.cz/byznys/podnikani-trhy/zrusme-prohibici-snizme-dane>.

¹²⁷ *Lafferova křivka*, pojmenovaná po americkém ekonomovi Arthuru Lafferovi, zobrazuje závislost celkové sumy vybraných daní na míře zdanění.

¹²⁸ Dostupný z: <http://www.ceskatelevize.cz/ct24/ekonomika/195585-stat-kvuli-cernemu-obchodu-s-lihem-prichazi-o-miliardy/>.

¹²⁹ Dle § 2 písm. c) ZPZL.

zaplacení spotřební daně více než šest set korun,¹³⁰ což je suma, u níž se opakované používání a z toho vyplývající zneužití kolku vyplatí. K zamezení daňových úniků by také mohla přispět změna v používání kontrolních pásek. Na místo dnešních kolků, které jsou pořizovány za symbolickou cenu,¹³¹ by se na láhve lepily kontrolní pásky, jejichž cena by byla navýšena o spotřební daň, tedy stejně jako je tomu u tabákových výrobků. Výrobci by tak v kolcích drželi hotové peníze.

K řešení tohoto problému by rovněž mohla přispět úprava tuzemských právních předpisů v oblasti zpřísnění sankcí za porušení příslušných právních norem.

5.4 Výsledky srovnání české a rakouské legislativy

Je možno konstatovat, že srovnání české a rakouské legislativy významné výsledky nepřineslo. Rakouský přístup v oblasti dovozu lihovin fyzickými osobami pro jejich osobní spotřebu nebo v oblasti destilace lihovin v domácích prostorách nám však může být cennou inspirací.

„*Methanolová aféra*“ a další případy spojené s daňovými úniky nemusí nutně znamenat pouze snížení daňového příjmu státního rozpočtu. Opatření s nimi spojená, tedy zákaz volného prodeje alkoholu, mohou mít i pozitivní vliv na zdraví obyvatelstva. Námi zpracovávanou problematiku je tedy možno nahlížet i z jiné perspektivy a v tématu je možno nalézt kupříkladu rozměr etický i výchovný. Úvaha nad touto dimenzí však k úkolům, jejichž splnění si naše diplomová práce vytýčila za svůj cíl, nepatřila. Nicméně věříme, že akademické a odborné ambice deklarované v úvodu této práce alespoň částečně naplněny byly a doufáme, že obsah naší práce může být podnětem k zamyšlení i pro tu část laické veřejnosti, která se zatím neměla možnost blížeji se s problematikou spotřební daně z lihu seznámit.

¹³⁰ V případě že se jedná o lihový výrobek s obsahem alkoholu 40 %.

¹³¹ Dle Nařízení vlády č. 172/2006 Sb., je cena stanovena na 0,40,- Kč.

Seznam použitých zdrojů a literatury

Monografie, publikace a sborníky

BONĚK, Václav. *Lexikon – Daňové pojmy*. 1. vyd. Ostrava: Sagit, 2001. 626 s. ISBN 80-7208-265-5.

HLEDÍKOVÁ, Zdeňka, Jan JANÁK a Jan DOBEŠ. *Dějiny správy v českých zemích od počátků státu po současnost*. Praha: Nakladatelství Lidové noviny, 2005. 568 s. ISBN 80-7106-709-1.

GRÚŇ, Lubomír. *Finanční právo a jeho instituty*. 3. vyd. Praha: Linde, 2009. 336 s. ISBN 978-80-7201-745-4.

KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. 276 s. ISBN 978-80-7357-574-8.

MRKÝVKA, Petr. *Finanční právo a finanční správa*, 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita Brno, 2004, 404 s., ISBN 80-210-3578-1.

STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd. Praha: Havlíček Brain Team, 2009. 208 s. ISBN 978-80-87109-15-1.

ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 5. vydání. Praha: Linde, 2012. 400 s. ISBN 978-80-7201-881-9.

ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie. S praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.

ŠULC, Ivo. *Zákon o spotřebních daních s komentářem k l. 4. 2010*. 3. vyd. Olomouc: ANAG, 2010. 408 s. ISBN 978-80-7263-608-2.

Periodikum

MAŠEK, Jaroslav. Každá láhev z pálenice by také měla mít kolek. *Mladá fronta Dnes*, p. 2–D. ISSN 1210-1168.

Mezinárodní smlouvy a předpisy

Směrnice Rady č. 92/12/EHS ze dne 25. února 1992, o obecné úpravě, držení, pohybu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani.

Směrnice Rady 92/83/EHS ze dne 19. října 1992, o harmonizaci struktury spotřebních daní z alkoholu a alkoholických nápojů.

Směrnice Rady 92/84/EHS ze dne 19. října 1992, o sbližování sazeb spotřební daně z alkoholu a alkoholických výrobků.

Směrnice Rady 2008/118/ES ze dne 16. prosince 2008, o obecné úpravě spotřebních daní a o zrušení směrnice 92/12/EHS.

Rozhodnutí Rady ze dne 28. června 1999, o postupech pro výkon prováděcích pravomocí svěřených Komisi.

Právní předpisy ČR

Zákon č. 22/1997 Sb., o technických požadavcích na výrobky.

Zákon č. 61/1997 Sb., o lihu a o změně a doplnění zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon), ve znění pozdějších předpisů, a zákona České národní rady č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 110/1997 Sb., o potravinách a tabákových výrobcích a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 185/2004 Sb., o Celní správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 676/2004 Sb., o povinném značení lihu, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 379/2005 Sb., o opatřeních k ochraně před škodami působenými tabákovými výrobky, alkoholem a jinými návykovými látkami a o změně souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 37/2008 Sb., kterým se mění zákon o spotřebních daních a zákon o lihu.

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 95/2011 Sb., kterým se mění zákon o spotřebních daních a zákon o lihu.

Zákon č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky.

Nařízení vlády č. 172/2006 Sb., o stanovení hodnoty kontrolní pásky určené ke značení lihu vyrobeného na daňovém území České republiky nebo na daňové území České republiky dovezeného.

Vyhláška č. 141/1997 Sb., o technických požadavcích na výrobu, skladování a zpracování lihu, ve znění pozdějších předpisů.

Vyhláška č. 335/1997 Sb., kterou se provádí zákon o potravinách, ve znění pozdějších předpisů.

Vyhláška č. 149/2006 Sb., kterou se provádí zákon č. 676/2004 Sb., o povinném značení lihu a o změně zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, ve znění zákona č. 545/2005 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

Vyhláška č. 150/2008 Sb., o kontrole výroby a oběhu lihu a o provedení dalších ustanovení zákona o lihu s tím souvisejících, ve znění pozdějších předpisů.

Právní předpisy jiných států

Bundesgesetz über eine Verbrauchsteuer auf Alkohol und alkoholartige Waren (Alkoholsteuergesetz), Bundesgesetzblatt Nr. 703/1994. (Zákon o dani z alkoholu. Rakouská republika).

Bundesgesetz, mit dem die Biersteuer an das Gemeinschaftsrecht angepaßt wird (Biersteuergesetz 1995). Bundesgesetzblatt Nr. 701/1994. (Zákon o dani z piva. Rakouská republika).

Verordnung des Bundesministers für Finanzen über Abfindungsmenge, Brenndauer und Brennfristen bei der Herstellung von Alkohol unter Abfindung (VO-Abfindung) StF: BGBl. Nr. 39/1995 (Nařízení ministra financí o částce, vypalování a spalovacích limitech pro výrobu lihu).

Zahraniční prameny

EUROPEAN COMMISSION. EXCISE DUTY TABLES. [online]. [cit. 2013-02-15].

Dostupné z:

<http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/excise_duties/alcoholic_beverages/rates/excise_duties-part_i_alcohol_en.pdf>.

STATISTIK AUSTRIA. Österreichs Steuereinnahmen berechnet nach dem Europäischen System der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen (ESVG '95). [online].

[cit. 2013-03-01]. Dostupné z:

<http://www.statistik.at/web_de/statistiken/oeffentliche_finanzen_und_steuern/oeffentliche_finanzen/steuereinnahmen/index.html>.

Elektronické prameny

CELNÍ SPRÁVA. *Statistiky z oblasti spotřebních daní a ekologických daní*. [online].

[cit. 2013-02-28]. Dostupné z:

<www.celnisprava.cz/cz/dane/statistiky/Lih_inkaso/2012_l%C3%ADh_vymer_SPD.pdf>.

CELNÍ SPRÁVA. *Elektronický systém pro přepravu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani v rámci EU*. [online]. [cit. 2013-02-18]. Dostupné z:

<<http://www.celnisprava.cz/cz/dane/spd-system-emcs/Stranky/default.aspx>>.

CONEX. NÁPOJE, LIHOVINY A OCET. [online]. [cit. 2013-03-08]. Dostupné z:

<<http://www.conex.net/nc8/2013/cs/22.html>>.

ČTK. *Pěstitelské pálenice letos překonají rekordní sezonu 2011/2012*. [online].

[cit. 2013-02-02]. Dostupné z: <<http://www.financninoviny.cz/zpravy/pestitelske-palence-letos-prekonaji-rekordni-sezonu-2011-2012/906741>>.

ČTK. *Stát kvůli černému obchodu s lihem přichází o miliardy*. [online]. [cit. 2013-03-01].

Dostupné z: <<http://www.ceskatelevize.cz/ct24/ekonomika/195585-stat-kvuli-cernemu-obchodu-s-lihem-prichazi-o-miliardy/>>.

FRÁNEK, Tomáš. *Kdo zkontroluje alkohol v hospodách? Vláda nemá jasno*. [online].

[cit. 2013-03-01]. Dostupné z:

<<http://aktualne.centrum.cz/ekonomika/nakupy/clanek.phtml?id=761766>>.

HÁJEK, Petr. *Z historie alkoholu I. - Starověké civilizace*. [online]. [cit. 2013-01-08].

Dostupné z: <<http://www.destillo.cz/michane-napoje/zpravy/z-historie-alkoholu-i-staroveke-civilizace>>.

ODBOR ÚČETNICTVÍ, STÁTNÍ POKLADNY A METODIKY ÚČETNICTVÍ. *Výsledky statistického zjišťování lihu 3/2012*. [online]. [cit. 2013-02-24]. Dostupné z:

<<http://eagri.cz/public/web/mze/ministerstvo-zemedelstvi/statistika/zemedelstvi/lih/vysledky-statistickeho-zjistovani-lihu-3-3.html>>.

ROSTECKÝ, Jiří. *Od Nového roku se mění i zákon o celní správě. Co byste měli vědět, než přijedete na hranice?*. [online]. [cit. 2013-02-02]. Dostupné z:

<<http://mladypodnikatel.cz/zakon-o-celni-sprave-t3869>>.

SVĚTOVÁ BANKA. *Ukazatele světového rozvoje*. [online]. [cit. 2013-03-03]. Dostupné z:

<https://www.google.cz/publicdata/explore?ds=d5bncppjof8f9_&met_y=sp_pop_totl&idim=country:AUT&dl=cs&hl=cs&q=po%C4%8Det%20obyvatel%20rakousko>.

SVĚTOVÁ BANKA. *Ukazatele světového rozvoje*. [online]. [cit. 2013-03-03]. Dostupné z:

<https://www.google.cz/publicdata/explore?ds=d5bncppjof8f9_&met_y=sp_pop_totl&idim=country:CZE&dl=cs&hl=cs&q=po%C4%8Det%20obyvatel>.

ŽŮREK, Filip. *Alkohol, ethanol, ethanól, etylalkohol, lih - vlastnosti, výroba, použití, účinky*.

[online]. [cit. 2013-02-08]. Dostupné z:

<http://www.alkoholik.cz/zavislost/alkohol_jako_chemikalie/alkohol_ethanol_ethanol_etylalkohol_lih_vlastnosti_vyroba_pouziti_ucinky.html>.

Seznam zkratk

ČOI	Česká obchodní inspekce
ČSN	Česká technická norma
ČTK	Česká tisková kancelář
DIČ	Daňové identifikační číslo
DPH	Daň z přidané hodnoty
EHS	Evropské hospodářské společenství
EMCS	Elektronický systém pro kontrolu přepravy vybraných výrobků
ETBE	Etyltercbutylether
EU	Evropská unie
FO	fyzická osoba
KN	Kód nomenklatury
MTBE	Metyltercbutylether
PO	právnícká osoba
SD	Spotřební daň
SZPI	Státní zemědělská a potravinářská inspekce
VPDPZ	Vznik povinnosti daň přiznat a zaplatit
VV	Vybraný výrobek
ZPZL	Zákon o povinném značení lihu
ZSpD	Zákon o spotřebních daních

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Prohlašuji, že

- Jsem byl seznámen s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Bylnici dne 26. dubna 2013

.....


Josef Tománek

Seznam příloh

Příloha č. 1 - Druhy a minimální přídavky denaturačních prostředků a účel použití
denaturovaného lihu

Příloha č. 2 - Daň z lihu – „vnitrostátní“ vyměřená daň a celkové inkaso z lihu za rok 2012

Příloha č. 3 – Výnos daní a cel v České republice

Příloha č. 4 – Výnos daní spotřebních a energetických v České republice